

INSTITUTO TECNOLÓGICO Y DE ESTUDIOS SUPERIORES DE OCCIDENTE

Reconocimiento de validez oficial de estudios de nivel superior según acuerdo secretarial 15018, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de noviembre de 1976.

Departamento de Estudios Sociopolíticos y Jurídicos

MAESTRÍA EN DERECHO CONSTITUCIONAL Y ARGUMENTACIÓN JURÍDICA



LA SEGURIDAD JURÍDICA FRENTE AL ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE CUENTAS BANCARIAS DE LOS CONTRIBUYENTES

Trabajo recepcional que para obtener el grado de
MAESTRA EN DERECHO CONSTITUCIONAL Y ARGUMENTACIÓN JURÍDICA

Presentan: ALEJANDRINA QUIROZ BONIFACIO

Tutor: LUIS RAFAEL MONTES DE OCA VALADEZ

San Pedro Tlaquepaque, Jalisco. noviembre de 2017.

DEDICATORIA

A mis padres, Antonio Quiroz y Lucía Bonifacio, a quienes les pertenezco y soy el resultado de su compromiso y valentía.

A mí misma, lo que por derecho corresponde, llega.

AGRADECIMIENTOS

Al universo, que conspiró para que esto fuese posible, Dios gracias, gracias, gracias.

A mi hermano Oscar Antonio Quiroz, por ser el ejemplo de que todo se puede, siendo honesto, sencillo y agradecido.

A mi hermana Isela Edith Quiroz, por ser mi motor de cada día, porque ella me demuestra que es muy fácil ser disciplinada y dedicada haciéndolo todo con amor.

A Maggie, por soportarme en los días de estrés y ofrecerme su cariño de hermana.

A mis niños, Toñito, Abril y Sofi, por enseñarme el valor de la inocencia.

Al ITESO, casa de Estudios que me dio la oportunidad de seguir estudiando.

A mis tutores, Dr. Juan Carlos de Obeso y Mtro. Luis Rafael Montes de Oca.

Muy en especial al Mtro. Luis Rafael Montes de Oca Valadez, por facilitarme valioso tiempo de sus ocupadas labores. Infinitas gracias.

A mis compañeros de la maestría en Derecho Constitucional y Argumentación Jurídica generación 2015-2017, por el apoyo en momentos de pánico.

A mis compañeros de la maestría en Derechos Humanos y Paz, por adoptarme (que Fátima dice que soy una infiltrada) mi admiración y agradecimientos siempre.

ÍNDICE

LA SEGURIDAD JURÍDICA FRENTE AL ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE CUENTAS BANCARIAS.....	1
RESUMEN	1
INTRODUCCIÓN.....	2
JUSTIFICACIÓN.....	4
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	4
HIPÓTESIS Y OBJETIVO.....	5
CAPÍTULO I MARCO TEÓRICO-REFERENCIAL.....	7
CAPÍTULO II. ANÁLISIS DE LA ARGUMENTACIÓN DE SENTENCIA.....	25
TESIS P/J. 3/2013 ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE BIENES O DE LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE. ARTÍCULO 40, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA.....	26
<i>Contradicción de tesis sustentadas por la Primera y Segunda Sala</i>	<i>27</i>
<i>Votos particulares.....</i>	<i>29</i>
TESIS TA 2ª CXXV/2016 ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE BIENES O DE LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE. ARTÍCULO 40, PRIMER PÁRRAFO, FRACCIÓN III Y 40-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN SU TEXTO VIIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, NO VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA.....	32
<i>Análisis de los amparos en revisión 481/2016 y 581/2016</i>	<i>34</i>
CAPÍTULO III. FACULTAD DISCRECIONAL Y REFORMA FISCAL 2014	41
Derechos de los contribuyentes.....	44
Derecho Internacional de los Derechos Humanos	45
<i>Declaración americana de derechos y deberes del hombre.....</i>	<i>45</i>
<i>Derecho a la propiedad privada (artículo 21 de la Convención Interamericana sobre Derechos Humanos).</i>	<i>45</i>
<i>Casos Varios: Corte Interamericana de Derechos Humanos.</i>	<i>46</i>
<i>Comisión Nacional de Derechos Humanos.</i>	<i>47</i>

CONCLUSIONES.....	49
<i>Decisión de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.....</i>	<i>49</i>
<i>La importancia de contribuir par el gasto público</i>	<i>51</i>
<i>La lucha por la indemnización por parte de las autoridades fiscales</i>	<i>52</i>
El principio de no confiscatoriedad	53
BIBLIOGRAFÍA	56
ANEXOS.....	62
CURRÍCULUM	

**LA SEGURIDAD JURÍDICA FRENTE AL ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE
CUENTAS BANCARIAS DEL CONTRIBUYENTE**
**(Estudio de caso, artículos 40 fracción III y 40-A del Código Fiscal de la
Federación)**

Resumen

La investigación es una revisión de sentencias, respecto al aseguramiento precautorio de bienes, que acontece bajo las facultades de comprobación y discrecionales de la autoridad fiscal, y que al amparo de tales facultades se atenta la Seguridad Jurídica del contribuyente. Se revisan, la jurisprudencia P/J 3/2013 emitida por el Pleno de la SCJN en 2013, y la tesis aislada 2ª CXXV/2016, de la Segunda Sala de la misma Corte, pero del año 2016. Se analiza desde la óptica de la reforma constitucional de junio del 2011, con apoyo en herramientas constitucionales para el estudio, utilizando los métodos deductivo y exegético. Los resultados se basan en la ponderación y el principio de la no confiscatoriedad. En esta tesitura se concluye que, se viola la Seguridad Jurídica del contribuyente en el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias, pues el fin que persigue la medida precautoria, es excesiva para la pretensión.

Palabras clave:

Seguridad Jurídica, discrecionalidad, aseguramiento precautorio de bienes, interpretación conforme, test de proporcionalidad, ponderación, no confiscatoriedad.

INTRODUCCIÓN

La presente investigación va dirigida a estudiosos del derecho, abogados, contadores, contribuyentes y demás interesados en asuntos fiscales. El propósito de la investigación es analizar dos resoluciones emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN en lo sucesivo), relacionadas con el aseguramiento precautorio de bienes (en específico, de las cuentas bancarias de los contribuyentes), de conformidad con los artículos 40, fracción III y 40-A del Código Fiscal de la Federación (en adelante CFF), y considerar si la legalidad de la facultad discrecional con la que cuenta la autoridad fiscal en este caso, el Servicio de Administración Tributaria (SAT en lo sucesivo), en el ejercicio de sus funciones, atenta a la de Seguridad Jurídica del contribuyente.

Lo anterior, a partir de la reforma constitucional de junio de 2011, puesto que es obligación de todas las autoridades en el ámbito de sus competencias, estar a lo dispuesto por el artículo 1º Constitucional, esto es, la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos, de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.¹

Si bien, en el artículo 31 fracción IV, de la Carta Magna, se establece la obligación de contribuir para los gastos públicos², también lo es, que ésta contribución debe ser de manera proporcional y equitativa, así como, atendiendo a los principios tributarios.

Desde el año 2010 a la fecha, el SAT, ha asegurado cuentas bancarias de los contribuyentes, al amparo del “aseguramiento precautorio de bienes del contribuyente o de la negociación”, puesto que el artículo 40, fracción III del CFF, así lo establece y no es hasta el 2014 que, reformado el Código (CFF) se incorpora el artículo 40-A, visto el estudio de los numerales anteriores, la SCJN emite las Jurisprudencias con número de identificación 2002711 y 2013231 de la décima época.

¹ Artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

² Artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Con base en lo anterior, se realiza un marco teórico referencial como capítulo I, en el cual se determinan definiciones y conceptos básicos para comprensión y desarrollo de la presente investigación.

Como capítulo II, se hace la revisión de la argumentación de sentencias con la cual se busca determinar si existe o no una violación a la Seguridad Jurídica del contribuyente, con el apoyo de las herramientas de interpretación conforme, el test de convencionalidad, proporcionalidad y ponderación,

Por otra parte, se hace un análisis de la facultad discrecional, que la autoridad fiscalizadora goza en el aseguramiento precautorio de bienes, por lo que, se estudia a detalle sobre los conceptos y argumentos que del Legislativo emergen para otorgar dichas facultades y la interpretación de los Ministros de la SCJN, el resultado de estas evidencias podría corroborar si es que existen o no violaciones a los derechos humanos de los contribuyentes, todo esto apuntado en el capítulo III.

Como apartado final del presente trabajo de obtención de grado, se formulan conclusiones con base en los razonamientos y fundamentos debatidos, incorporando el estudio del principio de la no confiscatoriedad.

JUSTIFICACIÓN

El impacto del tema de investigación es relevante, puesto que, ha causado molestias entre gobernados, es decir, los contribuyentes, el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias, que se ha venido presentando desde el año 2010 a la fecha, puesto que sin que medie notificación alguna, se encuentran con la problemática que al acudir a las instituciones bancarias son informados que sus cuentas han sido inmovilizadas mediante un oficio emitido por el SAT.

Resulta importante identificar con qué facultades cuenta el SAT para asegurar cuentas bancarias de los contribuyentes, y si éstas facultades violan los principios de legalidad y seguridad jurídica de los gobernados.

Por otra parte, se considera que los resultados que arroje la investigación pueden ser útiles para la argumentación y defensa de los derechos humanos de los contribuyentes, como para posibles soluciones al acto de molestia causado por los actos administrativos emitidos por el SAT y que causan agravios de consideración a los contribuyentes y a los sujetos que dependen del cumplimiento de sus obligaciones.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Existe en todo acto administrativo modos de obrar por parte de la autoridad, y éstas se clasifican en facultades regladas y/o facultades discrecionales, las cuales, al no ser observadas puntualmente, ó no cumplir con el fin específico para el cual fueron otorgadas, causan agravios y violaciones a las garantías y derechos humanos.

En este sentido, resulta que la autoridad fiscal dentro de sus facultades de comprobación, “puede” (potestativo) asegurar precautoriamente bienes de los contribuyentes, de conformidad con el artículo 40, fracción III y 40-A del CFF, como medida de apremio, facultad reglada (el procedimiento del aseguramiento precautorio) y a la vez, discrecional por la toma de decisión al proceder con la medida.

Lo anterior, se cuestiona bajo la siguiente pregunta de investigación:

¿Cuáles son las condiciones de aplicación de la facultad discrecional del SAT en el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias y si éste último, atenta a los principios de legalidad y Seguridad Jurídica del contribuyente?

El análisis de la investigación parte de la siguiente:

HIPÓTESIS

El ejercicio de la facultad discrecional de la autoridad fiscal en el aseguramiento precautorio de bienes, viola la legalidad y Seguridad Jurídica del contribuyente.

OBJETIVO

El objetivo general del presente trabajo de investigación es señalar, si se viola la legalidad y Seguridad Jurídica del contribuyente, a través de la facultad discrecional otorgada a la autoridad fiscal en el aseguramiento precautorio de bienes, y con qué objeto dicha facultad es concedida por el legislativo.

Con el apoyo de la revisión de las tesis: **2002711** (ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE LOS BIENES O DE LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE. EL ARTÍCULO 40, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA. , 2013).

Y la tesis **2013231** (ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE LOS BIENES O DE LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE. LOS ARTÍCULOS 40, PRIMER PÁRRAFO, FRACCIÓN III Y 40-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN SU TEXTO VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DEL 2014, NO VIOLA EL DERECHO A LA SEGURID, 2016), del Pleno y Segunda Sala de la SCJN.

Como objetivo particular, resultaría entonces, identificar una posible solución al acto de molestia que se genera con el aseguramiento precautorio de bienes y analizar cómo puede el contribuyente solicitar una posible indemnización.

Sin más, a continuación se hace el análisis de conceptos indispensables para el desarrollo de la investigación y necesarios para la comprensión de la misma, que a decir de la introducción, es propuesto como capítulo I.

CAPÍTULO I

MARCO TEÓRICO-REFERENCIAL

En este capítulo se parte de conceptos y definiciones que se consideran fundamentales para el conocimiento e investigación, con el apoyo de bibliografías, así como el estudio comparado de artículos de revistas electrónicas jurídicas y económicas, la revisión de diferentes enfoques de investigaciones que contienen aportaciones que pueden ser debatidas tales como: seguridad jurídica, principio de legalidad, acto administrativo, finalidad de los actos, discrecionalidad, aseguramiento precautorio, medida de apremio, entre otros.

En este sentido, se inicia explicando los conceptos que son indispensables para el desarrollo del trabajo de obtención de grado.

Seguridad Jurídica

Luis Ribó Duran (2005), señala que la seguridad jurídica es considerada “como garantía de promover, en el orden jurídico la justicia y la igualdad en libertad, sin congelar el ordenamiento procurando que éste responda a la realidad social en cada momento”.

Para la SCJN, la “Seguridad Jurídica” es la certeza que debe tener el gobernado de que su persona, sus papeles, su familia, sus posesiones o sus derechos serán respetados por la autoridad; si ésta debe afectarlos, deberá ajustarse a los procedimientos previamente establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las leyes secundarias.³

Por otra parte, la misma SCJN sostiene que, -las garantías de seguridad jurídica son derechos públicos subjetivos en favor de los gobernados, que pueden oponerse a los órganos estatales para exigirles que se sujeten a un conjunto de requisitos previos a la

³ SCJN, Suprema Corte de Justicia de la Nación, (2007) *“Las garantías de Seguridad Jurídica”* 2ª. Ed. México, Dirección General de la Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis.

emisión de actos que pudieran afectar la esfera jurídica, para que no caigan en indefensión o la incertidumbre jurídica, lo que hace posible la pervivencia de condiciones de igualdad y libertad para todos los sujetos de derechos y obligaciones.⁻⁴

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las garantías de seguridad jurídica están consagradas en los artículos 1º, 8º, 14, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, y 23; y específicamente, en los artículos 14 y 16 el principio de legalidad.

Señala la SCJN que, el principio de seguridad jurídica es uno de los pilares donde descansa el sistema fiscal mexicano, tutela que el gobernado no se encuentre en situación de incertidumbre jurídica, implica siempre un valor jerárquico de todo el ordenamiento jurídico junto al principio de proporcionalidad, entonces, es básico para el cumplimiento de la justicia. (PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA FISCAL. SU CONTENIDO ESENCIAL, 2017)

El Dr. Ramón Reyes Vera (1999) en un artículo publicado por la revista Derechos Humanos, de la Comisión de Derechos Humanos del Estado de México (CODHEM), señala, “Considero que la existencia de la seguridad jurídica-constitucional se encuentra en el artículo 1º de la Constitución Federal, -argumenta que es evidente la fuerza del precepto, toda vez que,- la seguridad que irradia de la Constitución está por encima de la legislación secundaria en materia tributaria, pues en todos los casos en que la legislación secundaria restrinja o suspenda garantías -incluida la garantía de seguridad jurídica-tributaria-, sin que se trate de los casos y en las condiciones que la misma Carta Constitucional establece estaremos en presencia de violaciones de garantías en perjuicio del gobernado.”

Como resultado, el Pleno de la SCJN reitera que, el derecho inalienable del hombre a la seguridad jurídica, se define como el derecho subjetivo que consiste en una esfera de derecho protegida contra todo ataque arbitrario.

⁴ *Ídem.* p. 13.

Por lo tanto, la seguridad jurídica está íntimamente ligada al principio de legalidad, aunque la legalidad incluye a la seguridad jurídica. La seguridad y la certeza son el contenido del principio de legalidad, permitiendo a la consolidación de la certeza y la justicia como contenido de la ley.⁵

El principio de legalidad consiste en que la autoridad debe hacer todo lo que está previamente establecido en la ley y nada por encima de ello, esto es, que al arbitrio de la autoridad nada debe suceder, toda vez que, de ser así, se pueden cometer actos ilegítimos o carentes de legalidad. La Segunda Sala de nuestro alto Tribunal, ha determinado en su tesis CXCVI/2001, de la Novena Época, que las autoridades del Estado sólo pueden actuar cuando la ley se los permite, en la forma y los términos determinados por ella, (Anexo 11).

Jesús Zamora-Pierce (1996) señala que -El origen del principio de legalidad se remonta al pensamiento jurídico filosófico de la Ilustración, que postulaba la obligatoriedad de que las autoridades se sometieran a las leyes, provenientes de la voluntad y la razón del pueblo soberano. Esto se resumió en el artículo 6º de la *Declaración de los derechos del hombre y del ciudadano* (1789)⁶-.

El principio de legalidad tributario está contenido en el artículo 31 fracción IV de nuestra carta Magna, y éste consiste en que mediante un acto formal y materialmente legislativo se establezcan todos los elementos que sirvan de base para calcular una contribución, esto es, exige que el legislador determine sus elementos esenciales para evitar una actuación caprichosa por parte de las autoridades administrativas en la exigencia del pago respectivo (véase anexo 12). Por lo que, exige que los tributos se

⁵ *Ídem*.

⁶ Extraído de ZAMORA-PIERCE, Jesús, (1996) “*Garantías y proceso penal*”, 8ª. Ed., México, Porrúa, pp. 5-11 y 13-14. Que a la voz reza: “*La ley es la expresión de la voluntad general. Todos los ciudadanos tienen derecho a participar en su elaboración, personalmente o por medio de sus representantes. La ley debe ser igual para todos, tanto para proteger como para castigar. Puesto que todos los ciudadanos son iguales ante la ley, cada cual puede aspirar a todas las dignidades, puestos y cargos públicos, según su capacidad y sin más distinción que las de sus virtudes y talentos.*”

prevean en la ley, interactuando dicho principio con la garantía de seguridad jurídica, por lo tanto, la autoridad tributaria debe siempre estarse al contenido de las leyes que le regulan velando siempre la garantía de seguridad jurídica del contribuyente.

Concluyendo con lo anterior se da cabida al estudio de la garantía del debido proceso que forma parte del principio de legalidad, que también se considera indispensable para el avance de la presente investigación.

Garantía del debido proceso a decir de la SCJN son “las formalidades esenciales del procedimiento” las cuales permiten que los gobernados ejerzan sus defensas antes de que las autoridades modifiquen su esfera jurídica definitivamente.⁷ Y estas formalidades esenciales del procedimiento consisten en -(i) la notificación del inicio del procedimiento; (ii) la oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa; (iii) la oportunidad de alegar; y, (iv) una resolución que dirima las cuestiones debatidas [...].⁸

Dichas garantías mínimas son las que debe tener toda persona cuya esfera jurídica pretenda modificarse mediante la actividad punitiva del Estado, como ocurre, por ejemplo, señala la jurisprudencia, con el derecho penal, migratorio, fiscal o administrativo, en donde se exigirá que se hagan compatibles las garantías con la materia específica del asunto, por tanto, en materia fiscal es de señalar cuáles son los derechos de los contribuyentes para dar cauce al tema de investigación.

Derechos de los contribuyentes

Pues bien, los Derechos de los Contribuyentes son una iniciativa que a *contrario sensu*, derivan del artículo 31, fracción IV, de nuestra carta Magna. Con fecha 23 de junio de 2005, es publicado en el Diario oficial de la Federación (DOF), la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, paradójicamente nos remite la exposición de motivos de dicha ley, que surge por la urgencia de una reforma hacendaria y la carente cultura

⁷ Tesis: 1a./J. 11/2014 (10a.)

⁸ Tesis: P./J. 47/95 (9a.)

tributaria; a esto señala que ley tiene por objeto regular los derechos y garantías básicas de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades, sin perjuicio de los que se establecen en el resto de las leyes fiscales aplicables, en especial el Código Fiscal de la Federación.⁹

Del artículo 2º de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (más adelante expuesto), es de resaltar, la fracción XII referente a “Información al inicio de las facultades de comprobación”, puesto que, bajo la perspectiva del presente trabajo de investigación, dicha fracción señala que el contribuyente tiene derecho a que, al inicio de cualquier ‘actuación de la autoridad tributaria’ tendiente a comprobar el cumplimiento, contenido y alcance de sus obligaciones fiscales, debe ser informado y asistido sobre sus derechos como sus obligaciones; situación que en esencia no acontece en el aseguramiento precautorio de bienes, específicamente en el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias.

Lo anterior, al resultar de una facultad discrecional que atenta a las garantías de seguridad jurídica, en consecuencia, es viable sostener que, es de proceder solicitar la indemnización propuesta por el artículo 6º de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo en favor del contribuyente.

Razón por la cual, el objetivo particular de la presente investigación busca ese reconocimiento por parte de la autoridad que causa el acto de molestia, para que indemnice al contribuyente afectado por su actuar.

Tal objetivo como se estudiará más adelante, tiene su fundamento legal en los artículos 6º y 51, fracción V de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

Estudiado lo anterior, es preciso señalar qué es un **Acto Administrativo**, Andrés Serra Rojas (1979) considera que, un acto administrativo es una declaración de la voluntad, de conocimiento y de juicio, unilateral, concreta y ejecutiva, que constituye

⁹ Consulta extraída de sitio web: <http://www.diputados.gob.mx/sedia/sia/dir/COORD-ISS-03-04.pdf> mayo de 2017.

una decisión ejecutoria, que emana de un sujeto: La Administración Pública, en el ejercicio de una potestad administrativa, que crea, reconoce, modifica, transmite o extingue una situación jurídica subjetiva y su finalidad es la satisfacción del interés general. (p. 226)

El diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo de Ignacio Burgoa O. (1999), lo define como:

“Acto Administrativo. Formalmente es todo acto que emana de cualquier autoridad administrativa con independencia de su índole intrínseca. Según el criterio material, que es el que debe prevalecer sobre el formal, el acto administrativo es el que emite cualquier órgano del Estado, en ejercicio de sus funciones públicas o cualquier entidad paraestatal y que tiene como elementos característicos la *concreción*, la *individualidad* y la *particularidad*.”

Miguel Marienhoff (1998) señala “todo acto administrativo responde genéricamente a una finalidad pública tal finalidad debe ser verdadera no encubierta, ni falsa o distinta a la correspondiente al objeto o contenido del acto”.

Por mi parte diré que es aquella manifestación emitida por una autoridad administrativa competente o no, sea el caso, pero sí en el ejercicio de sus funciones, que afecta directa o indirectamente la esfera jurídica del gobernado.

Rafael Munhoz (2002), puntualiza que el Acto administrativo cuenta con elementos y entre ellos, uno de gran importancia que es la ‘finalidad’, puesto que sin ella el acto administrativo pierde toda razón de ser, así lo señala:

Finalidad como elemento del acto administrativo.

Elementos: competencia (sujeto), motivo, finalidad, forma y objeto.

Finalidad del acto administrativo: Es el interés público a través del ejercicio de la función legislativa. La finalidad es justamente el resultado revisado por medio de la ley que otorga competencia a la administración pública. En otras palabras, el objetivo que el acto administrativo debe alcanzar de acuerdo con la norma. En consecuencia, la

finalidad siempre será de interés público. Cada acto administrativo tiene una finalidad propia que debe ser alcanzada.

Carnelutti (1999), en su Teoría General del Derecho, apunta que: “El fin del acto administrativo es considerado por la doctrina moderna como un elemento teleológico, lógico indispensable para su existencia, en forma tal que un acto carente de fin, será un acto carente de cualquier valor e incluso para algunos autores inexistente. Señala que, cada vez que falta el fin, falta el acto mismo, por lo que los efectos a los cuales tiende no se pueden producir”.

Entonces, se puede concluir que, el acto administrativo siempre tendrá una finalidad por alcanzar (un fin específico) y dicha finalidad debe estar previamente establecida en la norma administrativa para su existencia con fundamento en los principios de legalidad, seguridad jurídica y debido proceso ya estudiados.

En el caso de nuestra legislación fiscal, específicamente el CFF, así como la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA), el Legislativo otorga facultades a la administración hacendaria para la emisión de sus actos administrativos, tanto “regladas” como “discrecionales”, las cuales a continuación se amplían para el tratamiento de la investigación.

Facultades regladas y discrecionales

Dice Agustín Gordillo (2013) que: “Las facultades de un órgano administrativo están regladas cuando una norma jurídica predetermina, en forma concreta, una conducta que el administrador debe observar, en tanto que las discrecionales los órganos administrativos se mueven con más libertad; la ley no determina lo que deben hacer en un caso concreto, sino que les otorga poderes jurídicos y fija solamente las líneas generales de su acción futura.”

Revisado lo anterior, nos queda claro que las facultades regladas están señaladas en las normas fiscales y, deben conforme al principio de legalidad acatarse, puesto que la autoridad solo puede hacer lo que la ley previamente establecida le permite; de tal

forma que, si la norma señala una facultad discrecional la razón de ser de ésta debe ser considerada para el desarrollo de la investigación.

La discrecionalidad

Isabel Lifante (2012) señala que, la idea de la discrecionalidad consiste en un cierto margen de libertad en la toma de decisiones. Sin embargo, ésta unanimidad empieza a desvanecerse a la hora de precisar algo más en qué consiste dicha libertad.

Rafael Munhoz de Mello (2002) nos dice: “Entiéndase por discrecionalidad el margen de libertad que un legislador atribuye a la administración pública para que ésta defina, a través de juicio subjetivo propio y dentro de los límites legales, la mejor manera de atender los intereses públicos elegidos por el legislador”.¹⁰

Existen diversas clasificaciones de facultades discrecionales, señala Miguel Acosta Romero (2000), en la experiencia mexicana pudiéramos apreciar fundamentalmente:

1. Facultad discrecional libre. Es aquella en donde el órgano administrativo cuenta con los más amplios márgenes, no se limita más que por el contenido de la ley, pudiéndola ejercitar o no, ejercitarse parcialmente o en forma continua.
2. Facultad discrecional obligatoria. Es aquella cuyo ejercicio es obligatorio siempre dentro de los límites de la ley.
3. Facultad discrecional técnica. Es aquella que debe ejercitarse observando datos técnicos, ya sea de la realidad o de conocimiento científico.

Analizado lo anterior, hay que tener bien en claro que la facultad discrecional no puede por ningún motivo confundirse con la arbitrariedad, puesto que son conceptos completamente distintos, dado que la arbitrariedad es el actuar de la autoridad por su propia voluntad y en ausencia de la norma, en tanto que, la facultad discrecional sí está señalada en la ley, con su distintivo genérico, es decir, que no tiene un proceder señalado, como en las facultades regladas, que tienen señalado el proceder al momento de la emisión de un acto administrativo; en otras palabras, la facultad

¹⁰ MUNHOS, De Mello Rafael. *Ob. Cit.*

discrecional tiene señalada su procedencia, mas no así la forma de proceder, ésta siempre será a consideración de la autoridad.

Con respecto a lo anterior, resulta posible afirmar que, cuando el contribuyente es objeto de una decisión discrecional por parte de la autoridad fiscal, se encuentra en estado de indefensión, siempre que, de dicha decisión no se obtenga un fin específico. Las decisiones discrecionales en gran medida atentan contra los derechos de los gobernados.

La aplicación de normas en forma discrecional puede dar paso a diversas violaciones a los principios de derecho, entre ellas el debido proceso. Consecuentemente con lo anterior, es viable afirmar que la facultad discrecional con la que cuentan las autoridades fiscales abre un sinnúmero de posibilidades de actuación por parte de las autoridades administrativas, sin que medie un proceder señalado en la norma y, por lo tanto, tal proceder se torna violatorio de la seguridad jurídica del gobernado.

Es pertinente entonces encausar el objeto de la presente investigación y señalar si el 'aseguramiento precautorio de bienes', en específico el que se suscita en el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias de los contribuyentes, desde la perspectiva del ejercicio de la facultad discrecional con la que legalmente cuentan las autoridades hacendarias (SAT), atenta a la Seguridad Jurídica del contribuyente.

Por lo que, se hace una breve reseña de lo que el Código Fiscal de la Federación contempla para el aseguramiento precautorio de bienes.

Dentro de las facultades de la autoridad fiscal encontramos:

- Comprobación
- Ejecución
- Sanción

Y con base en éstas se encuentran:

Comprobación

- De apremio (Art. 40 y 40-A CFF)
- De presunción o presuntiva (Arts. 55, 57, 58, 60 y 62, CFF)

Ejecución

- De determinación en base cierta (Art. 67, CFF)

Sanción

- De Clausura (Arts. 82 fracc. X, 84 fracc. IV y VI, 86-A, 86-F y 86-H, CFF)
- Cautelares (Art. 145, CFF)

Siendo la “de apremio” regulada por el artículo 40 y 40-A del CFF, la concreta para la presente investigación, la cual consiste según el Señor Ministro Luis María Aguilar Morales en:

“Las medidas de apremio son facultades coercitivas otorgadas a la autoridad judicial y resultan procedentes al buscar hacer efectivo el imperio de las autoridades judiciales para que se obedezcan sus determinaciones. Por lo que, la medida de apremio tiene como finalidad vencer la resistencia opuesta por una de las partes en juicio, a la obediencia, ya en sentido positivo, ya negativo, de una determinación jurisdiccional.”

Para el CFF, una medida de apremio como viene señalado en su artículo 40, fracción III, es el aseguramiento precautorio de bienes, sin embargo, es preciso establecer en qué consiste un aseguramiento precautorio de bienes.

Y en ese sentido, la 1ra. Sala de la SCJN establece que:

“El aseguramiento de bienes es una medida provisional basada en la exigencia de velar por el interés público, como lo es la efectividad de la actuación de la autoridad y cuya validez depende de un adecuado ejercicio proporcional al daño que pretende evitarse, pues garantiza que el contribuyente no se oponga u obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, o que el procedimiento administrativo de visita domiciliaria no pueda comenzar por haber desaparecido el contribuyente o por ignorarse su domicilio, de esta manera la medida preventiva sería acorde con el principio de seguridad jurídica porque existe

proporcionalidad y coherencia con el objeto, pues mediante el aseguramiento puede descubrirse el estado fiscal del sujeto obligado.” (Cfr. anexos 13 y 14) .

Es importante no confundir las ‘medidas de apremio’ con las ‘medidas cautelares’¹¹, puesto que, a diferencia de las medidas cautelares (también contempladas en el Código Fiscal de la Federación), éstas son con referencia al embargo precautorio¹², que no es lo mismo que el ‘aseguramiento precautorio’.

Visto lo anterior, es importante señalar que la autoridad fiscal (SAT), en el ejercicio de sus facultades discrecionales y de comprobación, con fundamento a lo establecido en los artículos 40, fracción III y 40-A del Código Fiscal de la Federación, tiene la potestad de asegurar precautoriamente cuentas bancarias de los contribuyentes, como medida de apremio, por lo que resulta necesario analizar si el legislativo al conceder tal medida tomó en cuenta la exigencia de congruencia entre el cometido o fin de la medida precautoria y si ésta atenta a la seguridad jurídica del contribuyente.

Ahora bien, si el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias del contribuyente, cumple con el cometido principal de la autoridad fiscal, que en éste caso no es la recaudación, pues lo que se busca con dicha medida de apremio, al amparo de las facultades discrecionales, es que el contribuyente permita a las autoridades fiscales el inicio o continuación de sus facultades de comprobación, luego entonces, hay que ponderar si tal medida no es contraria a derecho; revisado lo anterior, es ocupación de

¹¹ El embargo precautorio, señala Margarita Navarro Franco (2000), que es una medida cautelar que adopta la autoridad fiscal para evitar probables daños y perjuicios en contra de los intereses del fisco por incumplimiento de obligaciones a cargo del contribuyente. *Cfr. Procedimientos jurídicos del embargo de bienes*, México, Ed. Indetec, 2000, p. 41.

¹² Al respecto Rigoberto Reyes Altamirano (2015), señala que “El embargo precautorio, tiene por objeto asegurar el cobro de una deuda tributaria sin ser exigible. Procede de acuerdo con la fracción I del artículo 145 Código Fiscal de la Federación, en los casos que el contribuyente desocupe el domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio de domicilio, después de haberse emitido la determinación respectiva, o se oponga a la práctica de la notificación de la determinación de los créditos fiscales correspondientes o que tenga créditos fiscales que debieran de estar garantizados y no lo estén o la garantía resulte insuficiente.” REYES, Altamirano Rigoberto. *Cfr. Código fiscal de la federación, aplicación práctica de los principios básicos fiscales y de las obligaciones y derechos de los contribuyentes*. Ed. Tax Editores Unidos. 1ª ed. México. 2015.

la presente investigación analizar tales actos de autoridad a la luz de nuestra Carta Magna.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) en junio de 2011, tras la reforma, incorpora los Derechos Humanos trayendo consigo una transformación en el reconocimiento de estos derechos y en el establecimiento explícito de herramientas jurídicas para su incorporación y aplicación tales como:

Principio pro persona (*Pro Homine*), que se encarga de buscar toda aquella protección que sea más benéfica para la persona, que amplíe más sus derechos.

Ximena Medellín (2013), al respecto nos comenta que el principio pro persona, [...] la propia naturaleza del derecho internacional hacía indispensable que se incorporara en los tratados internacionales una salvaguarda específica que permitiera, por un lado, avanzar en el desarrollo progresivo de las normas de protección de la persona y, por otro lado, armonizar los distintos instrumentos e interpretaciones producidas por diversos órganos; esto sin perder de vista el fin de los instrumentos internacionales de derechos humanos: la protección efectiva de la persona. (Medellín Urquiaga, 2013)

El principio pro persona parece haber sido definido por primera vez por el juez Rodolfo E. Piza Escalante en uno de sus votos adjuntos a una decisión de la Corte IDH. En dicha ocasión, el juez Piza afirmó que el principio pro persona es

[Un] criterio fundamental [que] [...] impone la naturaleza misma de los derechos humanos, la cual obliga a interpretar extensivamente las normas que los consagran o amplían y restrictivamente las que los limitan o restringen. [De esta forma, el principio pro persona] [...] conduce a la conclusión de que [la] exigibilidad inmediata e incondicional [de los derechos humanos] es la regla y su condicionamiento la excepción.¹²

(Extraído de la referencia señalada p. 17)

Años después de que la Corte IDH emitiera estas decisiones, la profesora Mónica Pinto propuso nuevamente una definición del principio pro persona. En sus palabras, este principio

es un criterio hermenéutico que informa todo el derecho de los derechos humanos, en virtud del cual se debe acudir a la norma más amplia, o a la interpretación más extensiva, cuando se trata de reconocer derechos protegidos e, inversamente, a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer restricciones permanentes al ejercicio de los derechos o su suspensión extraordinaria. Este principio coincide con el rasgo fundamental del derecho de los derechos humanos, esto es, estar siempre a favor del hombre.¹⁵

(Extraído de la referencia señalada p. 19)

Por su parte Robert Alexy (2008) en su propuesta teórica, afirma que los principios, entre los que se pueden incluir a casi todas las disposiciones constitucionales e internacionales de derechos humanos, “son normas que ordenan que algo sea realizado en la mayor medida posible, dentro de las posibilidades jurídicas y reales existentes”.

Sigue señalando Ximena Medellín (2013), el pro persona es un principio que deberá iluminar todo el ordenamiento jurídico. Por consiguiente, trayendo a colación la presente investigación, en el aseguramiento precautorio de las cuentas bancarias del contribuyente, deben en un principio, todas las autoridades en el ámbito de sus competencias analizar si tal medida de apremio va en congruencia al principio pro persona.

Bloque de constitucionalidad que es, la protección más amplia para las personas, ya que no solo se basa en lo ya establecido en la Constitución, sino que amplía la salvaguarda de los derechos al incorporar los tratados internacionales en los que el Estado mexicano sea parte.

Como bloque de constitucionalidad, señala Manuel Eduardo Góngora Mera, es el conjunto de normas que tienen jerarquía constitucional en el ordenamiento jurídico, y como él mismo lo remite, es Pizzolo quien lo describe gráficamente como “achataamiento” de la pirámide kelseniana¹³ que deviene en un trapecio ahora, al

¹³ Góngora Mera, Manuel Eduardo, “El bloque de constitucionalidad en Argentina y sus relevancias en la lucha contra la impunidad” Centro de Derechos Humanos de Núremberg, 2007, disponible en <http://www.menschenrechte.org/wp-content/uploads/2009/11/Bloque_Constitucionalidad_Argentina_impunidad.pdf> página consultada en octubre de 2017.

incorporar a los tratados internacionales en el mismo nivel jerárquico que la Constitución.

Por otra parte, señala Rodrigo Uprimny Yepes que “las normas constitucionales no son sólo aquellas que aparecen expresamente en la Carta sino aquellos principios y valores que no figuran directamente en el texto constitucional pero a los cuales la propia Constitución remite”¹⁴

La existencia de un bloque de constitucionalidad implica identificar todas las normas (principios y reglas) y valores que, pese a no estar expresamente establecidas en la Constitución escrita, son *materialmente* constitucionales. Dentro de tales normas y valores integrados a la CPEUM (por remisión expresa o tática de ésta), principalmente encontramos los estándares internacionales sobre derechos humanos. Uprimny sostiene que, el bloque de constitucionalidad describe un mecanismo de apertura del derecho constitucional a los tratados internacionales sobre derechos humanos y al derecho internacional de los derechos humanos, de manera que tal apertura amplía la Constitución con normas a las que la propia Carta Magna remite, otorgándoles rango constitucional. (Rodríguez Manzo, Arjona Estévez, & Fajardo Morales, 2013, págs. 9-20)

Señalado lo anterior, es tarea de ésta investigación consultar y comparar datos que nos lleven a una adecuada reflexión sobre lo estudiado por tratados internacionales, con respecto al derecho humano a la propiedad privada, a la inviolabilidad del domicilio, al principio de la no confiscatoriedad y sobre todo a la obligación de contribuir al gasto público, todo ello, conformando un bloque de constitucionalidad en razón del aseguramiento precautorio de cuentas bancarias de los contribuyentes.

¹⁴ Uprimny Yepes, Rodrigo, “*Bloque de constitucionalidad, derechos humanos y proceso penal*”, 2ª ed., Bogotá, Consejo Superior de la Judicatura-Universidad Nacional de Colombia, 2008, p. 25 disponible en <http://www.ejrlb.net/biblioteca2011/content/pdf/a16/1.pdf> consultada en octubre de 2017.

Interpretación conforme. es el cuidado y armonización de las leyes con la Constitución, tratando siempre que el espíritu de la ley vaya acorde a lo establecido en la Carta Magna, esto es, protegiendo en la mayor medida posible los derechos humanos.

Para Riccardo Guastini (2001), la interpretación conforme de las normas secundarias es una de las siete condiciones esenciales para poder afirmar que un sistema determinado ha impregnado por las normas constitucionales:

1. Una Constitución rígida,
2. La garantía jurisdiccional de la Constitución,
3. La fuerza vinculante de la Constitución,
4. La *sobreinterpretación* de la Constitución,
5. La aplicación directa de las normas constitucionales,
6. La interpretación conforme de las normas secundarias, y
7. La influencia de la Constitución sobre las relaciones políticas.

“La interpretación conforme es, en suma, aquella que adecua, armoniza la ley con la Constitución (previamente interpretada, se entiende) eligiendo –frente a una doble posibilidad interpretativa- el significado (o sea, la norma) que evite toda contradicción entre la ley y la Constitución”. (Guastini, 2001)

En este punto es preciso señalar, que la medida de apremio señalada en el artículo 40, fracción III y artículo 40-A del CFF, debe ser interpretada a la luz de las garantías consagradas en la CPEUM, pues el legislador debe observar que el objeto y espíritu de las leyes se desarrollen en este sentido.

Control de convencionalidad consiste, en el examen de compatibilidad que siempre debe realizarse entre los actos y normas nacionales y la Convención Americana de Derechos Humanos, por lo que, de resultar incompatible el análisis de control difuso de constitucionalidad y convencionalidad, es obligación de los juzgadores omitir las normas internas y resolver conforme a la Constitución y los tratados internacionales.

Dice Eduardo Ferrer Mac-Gregor (2013), el “control difuso de convencionalidad” constituye un nuevo paradigma que deben de ejercer todos los jueces mexicanos.

La SCJN estableció que, en el ejercicio del control difuso, los tribunales mexicanos deberán considerar los siguientes elementos: 1) los derechos humanos consagrados en la Constitución y la jurisprudencia nacional a su respecto; 2) los derechos humanos previstos en los tratados internacionales; y 3) los criterios de la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos que precisen su significado. (sic. p. 16)

En este sentido, resultaría interesante que los juzgadores adopten este control difuso de constitucionalidad y convencionalidad en materia fiscal y que aparten de su estudio la tesis Vallarta¹⁵ tan propuesta por décadas y poco convencional para nuestros días.

Test de Ponderación y Proporcionalidad

La ponderación es la forma de aplicar los principios, es un criterio metodológico indispensable para la función del ejercicio jurisdiccional, al igual que el silogismo, la ponderación es sólo una estructura, que está compuesta por tres elementos mediante los cuales se puede fundamentar una relación de precedencias condicionadas entre los principios en colisión, para así establecer cuál de ellos debe determinar la solución del caso concreto, (Bernal Pulido, 2005).

Por su parte, Robert Alexy (2009) señala que, la ponderación es el objeto del tercer subprincipio del principio de proporcionalidad, el de proporcionalidad en sentido estricto; este subprincipio dice lo que significa la optimización relativa a las posibilidades jurídicas. Es idéntico a una regla que podemos denominar “ley de

¹⁵ A partir de la imponente influencia del derecho norteamericano en los miembros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de las últimas décadas del siglo XIX, se determinó que los principios de proporcionalidad y equidad de los impuestos no eran impugnables en amparo y que únicamente podían reclamarse a través del voto elector de los órganos legislativos, criterio del entonces Ministro Ignacio L. Vallarta, razonado en las ideas en comento, también llamada, tesis Vallarta. Cfr. “*La lucha por el amparo fiscal*” de Genaro David Góngora Pimentel, Ed. Porrúa, México, 2010, p. 79.

ponderación” [...] La ley de ponderación expresa que optimizar en relación con un principio colisionante no consiste en otra cosa que ponderar.

8 • Robert Alexy

III. La estructura de la ponderación

En el derecho constitucional alemán, la ponderación es una parte de lo que exige un principio más amplio; este principio comprensivo es el de proporcionalidad (*Verhältnismäßigkeit*). Éste se compone de tres partes: los subprincipios de adecuación (*Geeignetheit*), necesidad (*Erforderlichkeit*) y proporcionalidad en sentido estricto; todos estos subprincipios expresan la idea de optimización. Los derechos fundamentales son mandatos de optimización, como tales son normas de principio que ordenan la realización de algo en la más alta medida, relativamente a las posibilidades materiales y jurídicas.¹⁷

(Extraído de la cita antes referida)

Bajo este análisis, es transcendental considerar que los Ministros de la SCJN, pueden llegar a considerar tal metodología en el estudio de lo referido en los artículos 40, fracción III y 40-A del CFF, para que, con la aplicación de estas herramientas metodológicas, el análisis del aseguramiento de cuentas bancarias, refleje su postura frente a los derechos humanos y seguridad jurídica del contribuyente.

Analizado lo anterior, se presenta el plan de trabajo a desarrollar como un -Estudio de Caso- el “Análisis de la argumentación de una sentencia” como Trabajo de Obtención de Grado (TOG), la cual se propone a continuación como capítulo II.

En el cual se desarrollará:

- a) Sentencia o resolución objeto de análisis (Anexo 1 y 2)
- b) Características centrales del problema jurídico

El cometido de la investigación, es analizar la posible violación a la Seguridad Jurídica del contribuyente, en el aseguramiento precautorio de bienes (en específico el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias) por la autoridad fiscal, de conformidad con los artículos 40, fracción III, y 40-A, del CFF, al amparo de las

facultades discrecionales y de comprobación que el legislador confiere a la autoridad fiscalizadora SAT.

c) Breve descripción de sobre las teorías y los métodos a utilizar (Anexo 3)

CAPÍTULO II

ANÁLISIS DE LA ARGUMENTACIÓN DE SENTENCIAS

La recaudación, fin principal de la autoridad fiscal, puesto que sin recaudación no existe el Estado y sin Estado no hay derechos. Elementos básicos para la existencia de la sociedad, en éste tenor, cuando a la autoridad fiscal el legislativo le otorga facultades para llevar a cabo su objetivo principal (recaudación de impuestos) e insertas en esas facultades se figura un ‘aseguramiento precautorio de bienes’ (específicamente las cuentas bancarias de los contribuyentes) como lo establece el artículo 40, fracción III y 40-A del CFF (Anexo 4), es donde resulta la inquietud de proponer el presente análisis de sentencia.

Puesto que, surge la duda, sí con tal medida de apremio se está violando seguridad jurídica del contribuyente, puesto que, la misma no tiene como fin recaudar impuestos, sino como lo señalan los Ministros de la SCJN, “es una medida de apremio cuya finalidad es vencer la oposición dirigida a impedir u obstaculizar el inicio o desarrollo de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria”¹⁶.

Desde esta perspectiva, se hace el análisis de sentencia referente a dos resoluciones emitidas, la primera por el Pleno y la segunda por la Segunda Sala, ambas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

TESIS: 2002711 P/J. 3/2013	TESIS: 2013231 2ª. CXXV/2016
ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE BIENES O DE LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE. ARTÍCULO 40, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA.	ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE BIENES O DE LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE. ARTÍCULO 40, PRIMER PÁRRAFO, FRACCIÓN III Y 40-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN SU TEXTO VIIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE

¹⁶ Ejecutoria de la Contradicción de tesis 291/2012, p. 3.

	2014, NO VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA.
--	---

Tabla 1. Comparación de las tesis sustentadas por el Pleno y la Segunda Sala de la SCJN.

TESIS: 20021711 P/J. 3/2013

Como se observa, para el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación en la jurisprudencia 3/2013 (Anexo 1), en efecto, viola el derecho a la seguridad jurídica reconocido en el artículo 16 constitucional, toda vez que, es una medida de apremio -remite la jurisprudencia-, que no tiene por objeto garantizar un crédito fiscal, y más aún, se impone sin que existan elementos suficiente que permitan establecer, al menos presuntivamente, que el contribuyente ha incumplido con sus obligaciones fiscales, convirtiendo la actuación de la autoridad arbitraria.

En el entendido de que, ‘el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente’ obedece a un *fin constitucionalmente válido* (debatido más adelante), consistente en vencer la resistencia del contribuyente para que la autoridad fiscal ejerza sus facultades de comprobación y logre se cumpla con eficacia la obligación constitucional de contribuir para el gasto público, sin embargo, el ejercicio de dicha medida de apremio impide al contribuyente ejercer su derecho de propiedad sobre los bienes asegurados y ello no es proporcional ni idóneo con el fin pretendido, puesto que, tomada la medida, puede llegar a obstaculizar el desarrollo normal de sus actividades ordinarias, en el caso específico del aseguramiento precautorio de cuentas bancarias, va desde el incumplimiento de pago de nóminas, pago a proveedores, e inclusive, pago de cuotas obrero patronales (IMSS, INFONAVIT, etc.) y de naturaleza tributaria.

El Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala que, del estudio del caso se advierte que existen ‘otros medios’ que restringen en menor medida los derechos fundamentales de los contribuyentes, como el auxilio de la fuerza pública y la imposición de sanciones pecuniarias (multas).

Es de señalar, que la jurisprudencia analizada en los párrafos anteriores es el resultado de una contradicción de tesis, la 291/2012, sustentadas por la Primera y Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

De tal contradicción la Primera Sala se pronuncia en que -aunque persigue una finalidad constitucionalmente válida, no es idónea para ello, dado que el fin buscado por el legislador se puede alcanzar razonablemente por otros medios menos restrictivos, tales como el auxilio de la fuerza pública, la imposición de multas considerables o el aseguramiento exclusivamente de la contabilidad del contribuyente [...] el aseguramiento de bienes no tiene por objeto asegurar el pago de créditos fiscales exigibles sino únicamente evitar que se impida la investigación de la situación fiscal del contribuyente [...]situación que resulta excesiva y carente de razonabilidad, máxime que no se establecen los límites materiales bajo los cuales habrá de operar el aseguramiento relativo, sin que puedan estimarse aplicables las disposiciones previstas para el embargo precautorio, en tanto no existe un crédito fiscal determinado, tal situación resulta suficiente para considerar que la norma impugnada viola la garantía de seguridad jurídica.¹⁷-

Por su parte, la Segunda Sala, afirma que el fin de la medida de apremio señalada en el artículo 40, fracción III del CFF, - es desincentivar las conductas que obstaculicen el inicio o desarrollo de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria y vencerlas una vez que son desplegadas, luego entonces, que tiene por objeto dotar a la autoridad fiscal de una facultad cuyo ejercicio debe acotarse estrictamente a los

¹⁷ *Ídem*, p. 4.

supuestos de procedencia establecidos en el artículo 40, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, para hacer cumplir sus propias determinaciones, mas no se busca con su ejercicio el aseguramiento de interés fiscal alguno. Se trata de un medio que busca constreñir a quien se dirija que permita el inicio y desarrollo de las facultades de la autoridad fiscal.¹⁸⁻

Por lo tanto, la labor del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consiste en dilucidar - si el aseguramiento de bienes constituye una medida de apremio idónea y proporcional con el fin pretendido por el legislador, consistente en vencer la oposición del contribuyente dirigida a impedir u obstaculizar el inicio o desarrollo de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria y, en su caso, si dicha medida es violatoria de la garantía de seguridad jurídica.¹⁹⁻

El Pleno resuelve que, si bien el aseguramiento precautorio de bienes comprende cualquiera de los bienes (por ejemplo las cuentas bancarias) -lo que de suyo implica que la referida medida de apremio no tiene por objeto garantizar un crédito fiscal, más aun, se impone sin que existan elementos suficientes que permitan establecer, al menos presuntivamente, que el contribuyente ha incumplido con sus obligaciones fiscales, lo que evidentemente da pauta a una actuación arbitraria de la autoridad hacendaria, habida cuenta de que no se precisan los límites materiales para el ejercicio de esa atribución, situación tal que por sí, contraviene la garantía de seguridad jurídica que consagra el artículo 16 de la Constitución General de la República, pues no debe soslayarse que en observancia a ese derecho fundamental, el legislador sólo puede facultar a las autoridades fiscales a emitir los actos de molestia que sean necesarios para verificar que los gobernados cumplan con el deber constitucional de contribuir al gasto público, debiendo acotar el ejercicio de sus atribuciones de modo tal que se genere certeza al particular sobre los límites de su

¹⁸ *Ídem*, p. 5.

¹⁹ *Ídem*, p. 7.

actuación.- dando con ello alusión al principio de legalidad, en donde la autoridad solo puede hacer lo que la ley le establece.²⁰

Visto el pronunciamiento anterior del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, considera que si existe violación a la seguridad jurídica del contribuyente, en tanto que, la medida precautoria 1) no tiene por objeto garantizar un crédito fiscal, 2) se impone sin que existan elementos suficientes que permitan establecer, al menos presuntivamente, que el contribuyente ha incumplido con sus obligaciones fiscales, y 3) no se precisan los límites materiales para el ejercicio de esa atribución, por lo tanto, es excesiva y carente de razonabilidad. Además que los fines buscados pueden ser conseguidos por otros medios menos restrictivos, tales como el auxilio de la fuerza pública, la imposición de multas considerables o el aseguramiento exclusivamente de la contabilidad del contribuyente.

Del debate pronunciado por la Primera y Segunda Sala de la SCJN, resultado de la ejecutoria de la contradicción de tesis identificada como 291/2012²¹, en la cual se pronuncian dos votos en particular los cuales son de los señores Ministros, Luis María Aguilar Morales y José Fernando Franco González Salas, los cuales señalan a grandes rasgos lo siguiente:

El Ministro Luis María Aguilar Morales²², indica en su voto particular, que muy a pesar de que la contradicción de tesis resultara en favor de la sala que preside, o sea la Primera Sala, él está en este caso en particular, de acuerdo con lo señalado por la Segunda Sala, toda vez que, si bien las medidas de apremio que las autoridades fiscales pueden imponer, éstas siempre son -con el objeto de tutelar el interés público- (p. 6), el Ministro Luis María Aguilar, considera de mayor atención al interés público frente a la actuación del particular que impide se realicen las facultades de comprobación de la autoridad fiscalizadora, esto, puesto que a su razón, el particular

²⁰ *Ídem*, p. 11-13.

²¹ Consultable en el sitio web:

<http://207.249.17.176/Transparencia/Epocas/Pleno/DecimaEpoca/2012/CT%20291-2012-PL-EJEC.pdf>

²² Cuya semblanza puede ser consultada en: <https://www.scjn.gob.mx/ministro/luis-maria-aguilar-morales>

de antemano sabe que de obstaculizar al ejercicio de las facultades hacendarias, será acreedor a medidas de apremio, ahora bien, que de ellas se prevea el 'aseguramiento de bienes o de la negociación', es en medida para que el particular se desista de esa resistencia.

A lo que argumenta en su voto particular, "Una de las características de las medidas de apremio es que son autónomas del procedimiento en el cual se dictan toda vez que tienen como finalidad evitar que un particular incumpla con las determinaciones de la autoridad o que permita el desarrollo normal de un procedimiento o de las facultades de la propia autoridad. En el caso del artículo 40 del Código Fiscal de la Federación vigente en dos mil diez, las medidas de apremio que prevé están dirigidas a vencer la oposición del contribuyente, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados tendente a impedir u obstaculizar físicamente el inicio o el desarrollo del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria." (p 6-7).

El Ministro Luis María Aguilar, hace un estudio apelando al silogismo jurídico en el que podría rescatarse como premisa mayor la salvaguarda de interés público frente a una premisa menor que es la acción del particular de negarse al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades hacendarias, en consecuencia, a la acción del particular habrá una reacción de parte de la autoridad, concluyendo en medidas suficientes para que la finalidad de la autoridad y la salvaguarda de un interés público frente a un particular sea cumplida.

Justificado razonamiento el del señor Ministro cuando señala que -el legislador buscó dotar a las autoridades fiscales de herramientas que les facilitaran la determinación y cobro de los créditos fiscales en aquellos casos en los que existiese resistencia por parte de los particulares.- sin embargo, hay que recordar que en el aseguramiento precautorio de bienes en específico en el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias, no hay determinada una cantidad, ni existe un cobro de crédito fiscal, puesto que su finalidad no es recaudar impuestos, sino, buscar que el contribuyente permita a la autoridad fiscal inicie con sus facultades de comprobación.

Por su parte el señor Ministro José Fernando Franco González Salas²³, en su voto particular puntualiza que, sostiene la tesis que formula la Segunda Sala al que es adscrito, por lo que sostiene la constitucionalidad de la medida de apremio contenida en el artículo 40, fracción III del CFF, pues dice, “la imposición de este tipo de medidas, surge de la necesidad de contar una herramienta eficaz para que los titulares de los órganos de autoridad estén en aptitud de hacer cumplir sus determinaciones, es decir, que sus mandatos sean obedecidos, dado el carácter de autoridad con que aquéllos se encuentran investidos.”

Señala además, “que la imposición de esta medida no resulta desproporcional porque se encamina a combatir la conducta antijurídica (contumaz) [...] por lo tanto, se trata de un acto de molestia transitorio que cesará en cuanto haya cumplido su cometido, esto es, cuando el contribuyente deje de obstaculizar el desarrollo de facultades de revisión, constituyendo por ende, un medio proporcional e idóneo para lograr superar la resistencia al ejercicio de las facultades de comprobación.”

En el mismo sentido que el razonamiento del señor Ministro Luis María Aguilar da mayor énfasis al ‘respeto al interés público’ en el cumplimiento de las disposiciones fiscales, evitando que se pueda evadir injustificadamente el cumplimiento de obligaciones de orden público que emanan directamente de la Constitución-.

El señor Ministro José Fernando Franco González, concluye que, “el aseguramiento previsto en el precepto analizado es acorde y proporcional con la seguridad jurídica como requisito constitucional, puesto que se trata de un medio enérgico (propio de las medidas de apremio), que busca constreñir a quien se dirija el apremio, para que se permita materialmente hablando, el inicio o desarrollo de dichas facultades de la autoridad fiscal; sobre todo porque su actuación, desplegada a través de los distintos cauces legales que tiene a su alcance (trátase del ejercicio de sus facultades de comprobación, verificación, entre otras), es la única forma en que le permite emitir las determinaciones sobre el estatus fiscal de los contribuyentes.”

²³ Su semblanza puede ser consultada: <https://www.scjn.gob.mx/ministro/jose-fernando-franco-gonzalez-salas>

Interesante resulta el análisis del señor Ministro José Fernando Franco González, sin embargo, difiero en que el aseguramiento precautorio es la –única forma- que le permite a la autoridad fiscal determinar sobre el estatus fiscal de los contribuyentes, puesto que con (la inmovilización), el ‘aseguramiento de cuentas bancarias’ no conoce el estatus fiscal del contribuyente, pero sí genera un acto de molestia múltiple, puesto que no sólo se atenta a la seguridad jurídica del contribuyente en vías de iniciarle una revisión, sino que, tal medida puede incurrir en el incumplimiento de sus obligaciones tales como pago de nóminas, pago a proveedores, inclusive, hasta el pago de impuestos. Obligaciones y derechos que tendríamos que ponderar ante la presencia de un interés público.

Con el resultado señalado por el Pleno de la SCJN, el cual si ve como violatorio a la seguridad jurídica lo establecido por el artículo 40, fracción III, del CFF, y por ende, tildado de inconstitucional; el Legislativo en el año 2014, hace una reforma al Código Fiscal de la Federación, incorporando el artículo 40-A como complemento del artículo 40 del mismo Código, buscando con ello subsanar la inconstitucionalidad que contenía dicho precepto antes de la reforma.

En ese sentido, ahora el artículo 40-A, del Código Fiscal de la Federación, establece directrices para la imposición o levantamiento de un aseguramiento precautorio por parte de la autoridad, respetando la garantía de seguridad jurídica.

TESIS: 2013231 2ª. CXXV/2016

Entonces, ahora toca estudiar lo relativo a la segunda **tesis la CXXV/2016** (Anexo 2), la Segunda Sala, al estudio del caso establece que, el aseguramiento precautorio de bienes, artículos 40 fracción III y ahora adicionado 40-A del CFF, en su texto vigente a partir del 1 de enero de 2014, no viola el derecho a la seguridad jurídica.

Lo anterior puesto que, tal medida de apremio señala al estudio la Segunda Sala, -no viola el derecho a la seguridad jurídica reconocido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues la imposición de la medida se justifica, porque es:

- a) Una acción constitucionalmente válida,
- b) idónea, y
- c) proporcional.

Argumenta que, es una *acción constitucionalmente válida*, porque ante la negativa del particular, de permitir el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, resulta viable la imposición de ciertas medidas que restrinjan sus derechos en aras de salvaguardar lo previsto en las disposiciones constitucionales (como la obligación de contribuir para el gasto público, por ejemplo).

Es una medida *idónea*, respalda según el estudio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, porque resulta razonable que cuando el particular impide a la autoridad el acceso al lugar en el cual habrá de realizarse la verificación, ésta acuda al uso y auxilio de la fuerza pública – en el entendido que para lo señalado en el artículo 40-A del CFF, que establece que el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente, “se practicará una vez agotadas las medidas de apremio a que se refieren las fracciones I y II del artículo 40 del CFF.”

Es *proporcional*, pues a decir del estudio, esta medida de aseguramiento precautorio no sucede de manera automática, sino que se requiere agotar previamente otras medidas de apremio tendientes al mismo fin, como las ya comentadas del artículo 40-A del CFF, que en este caso sería la fracción I y II del artículo 40 del CFF, las cuales refieren:

I.- Solicitar el auxilio de la fuerza pública

II.- Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código

Por lo que, de no resultar tales medidas de apremio antes mencionadas, para lograr vencer la conducta del particular, entonces sí, la autoridad fiscal podrá asegurar provisionalmente sus bienes.

‘Salvo’ en los casos remite la fracción I del artículo 40-A (véase anexo 4), sólo entonces podrá excepcionar el agotamiento de las primeras medidas de apremio (acción que a

menudo acontece) para iniciar con el aseguramiento precautorio de bienes, es común para el Legislativo utilizar palabras de disociación para dar pauta a las excepciones que bajo el uso constante dejan atrás la condición (en este caso agotar primero las fracciones I y II de artículo 40 del CFF), señala Carlos Burgoa (2014).

El Dr. Carlos A. Burgoa, parafraseando a Luigi Ferrajoli, comenta que –la condición se da con la modalidad deóntica de la prohibición a la autoridad (en este caso la fiscal) para realizar un acto de molestia en los derechos fundamentales y patrimoniales del particular, lo que implica la existencia de bienes personalísimos (persona, familia, según la doctrina), así como la existencia de bienes patrimoniales (domicilio, papeles o posesiones), y que a su vez nos lleva a una correlativa expectativa deóntica negativa de abstención a favor del particular-.

Por su parte, la excepción -continúa comentando el autor-, arroja la permisión de realizar actos de molestia al particular (en este caso, en tanto se den las sub fracciones a), b) y c) de la fracción I del artículo 40-A) a lo que cometa Ferrajoli el operador deóntico de prohibición contenido dentro de la condición, es un operador débil pues cede ante el cumplimiento de ‘requisitos’ pasando así de una prohibición a una permisión (ambos inmanentes a la contradicción en la deóntica jurídica). (pp. 130-141).

El análisis de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resulta de los amparo en revisión 481/2016²⁴ y 581/2016²⁵, que como breve reseña se observa: El Amparo en Revisión 481/216, cuyo ponente es el señor Ministro José Fernando Franco González Salas, proviene de un amparo indirecto cuyo quejoso se ve agraviado por el aseguramiento precautorio de las cuentas bancarias y de inversión (entre otras), por parte de la autoridad fiscal, sin existir un crédito fiscal firme; es de

²⁴ Consultable en: <http://207.249.17.176/segundasala/asuntos%20lista%20oficial/AR-481-2016.pdf>

²⁵ Consultable en:
<http://www2.scjn.gob.mx/ConsultaTematica/PaginasPub/DetallePub.aspx?AsuntoID=199107>

comentar que la quejosa adujo como preceptos constitucionales violados los artículo 1º, 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

El señor Ministro José Fernando Franco González, al estudio señala que de la incorporación del artículo 40-A al CFF, en la reforma al Código Fiscal de la Federación mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación, en el año 2013, se subsanó la inconstitucionalidad del referido artículo 40, fracción III del CFF, vigente en 2010; habida cuenta que, el referido artículo 40-A establece que la medida precautoria formulada en el artículo 40, fracción III, se tomará sólo una vez agotadas las diversas de uso de la fuerza pública e imposición de multa, tomando como parámetro la determinación presuntiva del crédito fiscal a cargo del contribuyente y, por tanto, existiendo un límite material sobre el que debe imponerse mientras dure la conducta contumaz del contribuyente, por lo tanto, no se vulnera la garantía de seguridad jurídica contenida en el artículo 16 de la Carta Magna.

En el mismo sentido resulta el amparo en revisión 581/2017 cuyo ponente es el señor Ministro Javier Laynez Potisek; y éste va de un amparo indirecto, en el cual alega se le violentan las garantías concedidas en el artículo 14 y 16 constitucional, al asegurarle precautoriamente sus cuentas bancarias con fundamento en los artículo 40, fracción III y 40-A del CFF; al estudio el señor Ministro Javier Laynez advierte que la Jurisprudencia 3/2013 no es temática²⁶ y por consecuencia, no debe tomarse en consideración para el estudio de la violación de la seguridad jurídica en la medida precautoria de aseguramiento de bienes, por consiguiente, dicha medida resulta idónea porque el procedimiento previsto en el artículo 40-A del CFF, establece un orden en la aplicación de las medidas de apremio, el cual, habrá que observar y de conformidad ordenar el aseguramiento de las cuentas bancarias.

²⁶ Al resolver en sesión de treinta de septiembre de dos mil quince el amparo en revisión 696/2015, esta Segunda Sala determinó que la jurisprudencia P./J. 3/2013 no es temática porque “...no determina que el supuesto normativo previsto en la disposición de mérito, no puede tener cabida en ninguna ley, toda vez que su construcción argumentativa no revela el nivel de abstracción de índole tal que ponga en evidencia el desprendimiento de una regla constitucional reconocida de manera general, frente a todo tipo de leyes que prevean la misma figura estimada inconstitucional...”; -Cfr. Amparo en Revisión 581/2016, p. 17.

Resulta interesante en el análisis del amparo en revisión 581/2016, que el señor Ministro Javier Laynez, traiga a colación la facultad discrecional de la autoridad fiscal al referir:

“Sin embargo, dicho aseguramiento no es discrecional, dado que existe una prelación en la imposición de las medidas de apremio, una determinación presuntiva del monto a asegurar, se otorga intervención al interesado y no se trata de una medida definitiva, sino provisional, la cual existe mientras subsista la conducta que motivó su imposición.”²⁷

Es preciso apuntar que el tema de la discrecionalidad de la autoridad fiscal será expuesto en el siguiente capítulo, sin embargo, es interesante cómo en este sentido la gran mayoría de los Ministros de la Corte devuelven su origen al Legislativo, como en la tesis Vallarta, puesto que es el Legislativo quien otorga dicha facultad.

Como reflexión de lo anterior, es claro que el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias del contribuyente se trata de una modalidad de restricción a los derechos reales (como el de propiedad). Sin embargo, en razón de que no existen derechos absolutos, es posible considerar la existencia de ciertas restricciones en los derechos de los gobernados, para lo cual debe analizarse: **a)** si la restricción resulta constitucionalmente válida, **b)** si se trata de una medida idónea y, **c)** si resulta proporcional, es decir, si existe o no relación entre el fin buscado y los efectos perjudiciales causados.

De conformidad con lo previsto en los artículos 16, antepenúltimo párrafo²⁸, y 31, fracción IV²⁹, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los

²⁷ *Ídem*, p. 22

²⁸ Art. 16.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento [...] La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos. [...].

²⁹ Art. 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

I.- ...

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

gobernados están obligados a contribuir con el gasto público de la Federación, Estados, Municipios y de la Ciudad de México, así como a permitir a las autoridades administrativas verificar el cumplimiento de las obligaciones a cargo de los particulares y, en materia fiscal, a proporcionar la documentación e información necesaria para ese efecto.

Ahora bien, entendiendo como *acción constitucionalmente válida*, toda aquella facultad que la Carta Magna prevé sea para salvaguardar siempre, en primer lugar, las garantías y los derechos humanos de las personas, así como la soberanía nacional, estas ‘acciones constitucionalmente válidas’ tienen que estar establecidas en el cuerpo mismo del documento constitucional, en ese sentido lo apunta el artículo 1º constitucional (anexo 5).

Los principios que importan en materia fiscal, sin duda, son aquellos que derivan del artículo 31, fracción IV constitucional (Anexo 6). (Burgoa Toledo, 2015)

Esto es, el principio de proporcionalidad, de equidad, de legalidad destino de las contribuciones, mismas que indebidamente son entendidos por la mayoría de legisladores y jueces. (pp. 34-35)

Principio de proporcionalidad

Este principio se obtiene de un perfecto equilibrio entre la capacidad económica y los elementos indispensables para obtenerla –toda vez que sin la existencia de estos últimos, la primera es imposible de producirse-, lo que en conjunto da como resultado la capacidad contributiva, que se representa como la suma de la capacidad económica menos los esfuerzos indispensables/necesarios para obtenerla, por lo que es posible concluir hasta este punto que la capacidad contributiva es el objeto de la proporcionalidad.

La tributación exige dos elementos: elección del objeto imponible (puesto que las contribuciones no se abocan a la persona, sino al atributo de la persona llamado patrimonio y que se particulariza con uno u otro elemento de éste) y establecimiento del tipo impositivo (es decir, la letra de la ley que le da vida), por consiguiente, la proporcionalidad se desarrolla en dos dimensiones: elección e imposición.

La proporcionalidad en la elección

Basada principalmente en el ejercicio de la Ponderación de Robert Alexy y Riccardo Guastini, se refiere a que para establecer una contribución, el legislador previamente debe elegir el objeto que será gravado (objeto imponible), esto puede ser denotativo de derechos patrimoniales o de bienes patrimonial, lo cual es potestad del Congreso de la Unión (artículo 73 fracción VII constitucional). Pero la elección no es algo libre, pues evidentemente no puede gravar derechos humanos o derechos fundamentales, lo que es llamado por Ferrajoli “esfera de lo indecible” o “coto vetado”, así como tampoco la ponderación es un ejercicio sencillo, pues aun dentro de los derechos y bienes patrimoniales de los contribuyentes, deben respetarse tres criterios o subprincipios:

- *Idoneidad o adecuación*: “Este subprincipio se desarrolla en dos vertientes para determinar la licitud de una intervención en un derecho fundamental:
 - Debe tener un fin legítimo
 - Debe ser objetivamente idóneo o adecuada para realizarlo, es decir, que por su medio efectivamente pueda alcanzarse una situación que satisfaga el fin a que supuestamente sirve, por ser ella su consecuencia natural.”³⁰
- *Necesidad o indispensabilidad*: “Este subprincipio dispone que la medida legislativa que restrinja un derecho fundamental, sea *estrictamente indispensable* para satisfacer el fin que aquellos intenta oponer, porque:
 - Es la menos gravosa para el derecho afectado, entre diversas opciones igualmente idóneas para conseguir el fin mencionado; o

³⁰ Sánchez Gil, Rubén, “*El principio de proporcionalidad*”, México, UNAM, 200, p. 40.

- No existen opciones para satisfacer el fin perseguido o las disponibles afecten el derecho intervenido en una medida mayor.”³¹
- *Proporcionalidad en sentido estricto*: se refiere a colisión de principios y ponderación de Robert Alexy. “Este subprincipio supone una valoración entre un derecho fundamental o un principio constitucional y el fin legislativo que origina su menoscabo, a través de los examen de los gravámenes que se imponen recíprocamente, para establecer si el beneficio obtenido por dicho fin legislativo justifica la intensidad en que se menoscaban aquellos.”³²

La proporcionalidad en la imposición

Una vez elegido el objeto imponible, corresponde al legislador elaborar el tipo impositivo, es decir, el texto de ley, en donde la proporcionalidad, como principio en el Derecho mexicano, exige del legislador el establecimiento normativo de dos elementos:

- I. *Elementos impositivos*: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa; y
- II. *Elementos neutralizadores*: “excepciones” de las cargas, los cuales pueden ser totales o parciales. (artículo 5 CFF). (p. 67)

De conformidad con lo anterior, y a manera de resumen, se concluye en el presente capítulo, que tanto los criterios emitidos por el Pleno como por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación tienen sus particularidades, como Tribunal Supremo y en aras de salvaguardar el espíritu de las garantías y los derechos humanos, esto es, deben de ponderar los derechos humanos de las personas y sus propiedades frente al derecho social de recaudar para los gastos públicos, toda vez que, en el aseguramiento precautorio de bienes, en específico del aseguramiento precautorio de cuenta bancarias de los contribuyentes, no existe una base cierta o un crédito fiscal exigible, puesto que en el ejercicio de su facultad discrecional la autoridad fiscal determina provisionalmente adeudos fiscales presuntos.

³¹ *Ídem*, p. 45.

³² *Ídem*, p. 48.

Esto es que, la finalidad primordial constitucional de contribuir para el gasto público como derecho social y obligación del particular, no tiene razón de ser, máxime que para el caso específico del aseguramiento precautorio de cuentas bancarias de los contribuyentes, la medida de apremio resulta excesiva, puesto que, aparte de las engorrosas tramitaciones que de ello deviene, la mala práctica de notificaciones y avisos oportunos, lo único que pretende o fin del cometido es, que el contribuyente permita iniciar o finalizar a la autoridad fiscal, sus facultades de comprobación.

En ese sentido resulta oportuno el análisis de las facultades discrecionales otorgadas por el Legislativo a las autoridades fiscales, de referencia como capítulo III de la presente investigación.

CAPÍTULO III

FACULTAD DISCRECIONAL Y REFORMA FISCAL 2014

En el presente capítulo se estudia la ponderación del interés público frente a los ciudadanos, la constante disyuntiva de todo contribuyente, puesto que, como es sabido, se carece de la cultura de contribuir. Y esto no es nuevo, desde los inicios del México independiente se veía el disgusto por contribuir (sea por las altas contribuciones que exigía la corona española, sea por la poca credibilidad de un Estado-Nación, o la corrupción y desvíos de recursos que de la historia se tiene registro), el Ministro en retiro Genaro Góngora, señala que México alcanza su independencia sin contar con bases jurídicas y políticas fiscales adecuadas (Góngora Pimentel, 2010, págs. 15-16).

Desde esta perspectiva, es preciso atender al espíritu del Constituyente de 1917 que figura en el artículo 31, fracción IV, la “obligación de contribuir para el gasto público, de manera proporcional y equitativa (como principios tributarios) que dispongan las leyes”. Ya que como lo hemos revisado, la principal finalidad de las autoridades fiscalizadoras es ‘recaudar’ y para ello es necesario que el Legislativo señale las bases en las que la mencionada autoridad pueda actuar.

Cabe recordar que entre las facultades que la autoridad fiscal disfruta, figuran la de comprobación, de ejecución y de sanción (entre otras); facultades reguladas por el Código Fiscal de la Federación principal ordenamiento de la autoridad hacendaria, para el presente trabajo de obtención de grado, resulta sustancial hablar de una facultad ‘peculiar’ otorgada por el Legislativo a la autoridad hacendaria y esta es la ‘facultad discrecional’.

Las facultades discrecionales, consisten en la libertad de apreciación que la ley otorga a las autoridades para actuar o abstenerse, con el propósito de lograr la finalidad que la propia ley les señala; remite la jurisprudencia de la Corte, de ahí que su ejercicio implica, necesariamente, la posibilidad de optar entre dos o más

decisiones, sin que se permita la arbitrariedad, toda vez que en el uso de ese tipo de facultades la autoridad está sujeta a los requisitos de fundamentación y motivación exigidos por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo cual permite que los actos discrecionales sean controlados por la autoridad jurisdiccional. (Véase, anexo 7).

De conformidad con lo anterior, es de preguntarnos con qué objeto es otorgada la facultad discrecional a la autoridad fiscalizadora, y específicamente en el aseguramiento precautorio de bienes.

Reforma fiscal 2014 (exposición de motivos)

En la exposición de motivos de la reforma fiscal para el 2014³³, el Legislativo expone, que el aseguramiento precautorio constituye en la práctica una valiosa herramienta con que cuentan las autoridades fiscales para contrarrestar las conductas evasivas realizadas por los contribuyentes que impiden iniciar o continuar el desarrollo de sus facultades³⁴ y vista la jurisprudencia de la Corte P/J. 3/2013, en la cual exhorta a que el artículo 40, fracción III viola la seguridad jurídica del contribuyente, propone hacer reformas al Código Fiscal de la Federación adicionando el artículo 40-A.

El artículo 40-A es el resultado de varias mesas de trabajo que se tienen con la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) y la comisión de Hacienda y Crédito Público de la H. Cámara de Diputados (LXII Legislatura). En la cual acuerdan una propuesta de reforma en las que se subsanen las cuestiones observadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a fin de mantener dicha figura como una de las medidas de apremio que pueden aplicar las autoridades fiscales sin vulnerar las garantías de los gobernados.³⁵

El Legislativo, al analizar lo propuesto (Anexo 8) decide que con el objetivo de cumplir con lo derivado de las mesas de trabajo, “modificar el artículo 40, del Código Fiscal de

³³ Exposición de motivos de la reforma fiscal para el 2014. Consultable en: http://www.diputados.gob.mx/PEF2014/ingresos/03_liva.pdf

³⁴ *Ídem*, p. 93.

³⁵ *Ídem*, p. 94

la Federación, a fin de establecer el orden de prelación a observarse en la aplicación de las medidas de apremio por parte de las autoridades fiscales. Asimismo, se propone adicionar el artículo 40-A, al citado código tributario para prever la regulación a la que debe sujetarse el aseguramiento precautorio, estableciendo entre otras cosas, causales para su aplicación tales como, la existencia de una determinación provisional de adeudos fiscales presuntos que la autoridad fiscal realice únicamente para tales efectos.

El procedimiento a observarse durante la medida es un orden de prelación de los bienes susceptibles a asegurarse, y que el levantamiento del aseguramiento se realice una vez que haya cesado la resistencia del contribuyente, y se tenga por concluido el ejercicio de las facultades de las autoridades, o bien cuando el contribuyente obtenga la suspensión del acto por autoridad judicial”.³⁶

La determinación provisional de adeudos fiscales ‘presuntos’³⁷ que la autoridad fiscal realiza, es únicamente para ‘efectos’³⁸ de que se lleve a cabo el aseguramiento precautorio de bienes, apelando a su facultad discrecional, ya que ésta es necesaria para que el aseguramiento tenga una base en la cual fundar y motivar la causa legal del aseguramiento precautorio de cuentas bancarias.

Para el caso en concreto, el Legislativo señala que considera efectiva la medida precautoria de asegurar cuentas bancarias de los contribuyentes, puesto que se ha logrado el cometido de la medida, cuya finalidad consiste en hacer que el contribuyente se deje de oponer al inicio de una revisión o al seguimiento de la misma, sin embargo, aún y cuando se haya reformado el artículo 40, fracción III, y adicionado el 40-A, para el estudio del presente trabajo de obtención de grado, sigue

³⁶ *Cfr.* Exposición de motivos de la reforma fiscal para el 2014, p. 94.

³⁷ Presuntos, puesto que no se tiene una base sólida en la cual poder determinar un impuesto y con ello cumplir con los elementos esenciales del tributo, (según lo establece el artículo 5° del CFF) que son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, y al unísono cumplir con el principio de legalidad.

³⁸ Fin, intensión, propósito, objetivo, véase enciclopedia jurídica en línea: <http://www.enciclopedia-juridica.biz14.com/d/efecto/efecto.htm>

pareciendo una medida excesiva, puesto que, ni el Legislativo ni los Ministros de la Corte toman en cuenta para el estudio los derechos de los contribuyentes.

Derechos de los contribuyentes

Con fecha 23 de junio de 2005, es publicado en el DOF la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, cuyo objeto es regular los derechos y garantías básicas de los contribuyentes, en su artículo 2º (anexo 9) se desprenden catorce derechos de los que goza el contribuyente, es de resaltar, el derecho contenido en la fracción XII del aludido artículo, referente a “Información al inicio de las facultades de comprobación”, puesto que, bajo la mira del presente trabajo de investigación, dicha fracción señala que el contribuyente tiene derecho a que, al inicio de cualquier actuación de la autoridad tributaria tendiente a comprobar el cumplimiento, contenido y alcance de sus obligaciones fiscales, debe ser informado y asistido sobre sus derechos como sus obligaciones; situación que en esencia no acontece en el ‘aseguramiento precautorio de bienes’ en específico en el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias.

Habida cuenta que es su derecho, y por lo tanto, vulnerado por la autoridad fiscal en tanto que primero se inmovilizan las cuentas bancarias y como consecuencia se tiene por informado al contribuyente. Las cuentas bancarias cuya propiedad es del contribuyente, se inmovilizan para que con esta coacción el sujeto obligado permita a la autoridad fiscalizadora iniciar, seguir o finalizar con su revisión (facultad de comprobación) como finalidad de la medida precautoria, señalan los Ministros de la Corte, que dicha medida es mientras el contribuyente se resista, por ende, no es definitiva, o sea que, no viola la Seguridad Jurídica del contribuyente.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en junio del 2011, tras la reforma, incorpora los Derechos Humanos trayendo consigo una transformación en el reconocimiento de estos derechos y en el establecimiento explícito de herramientas jurídicas para su incorporación y aplicación. Se considera que para el estudio del presente TOG la ‘Propiedad Privada’ (vista desde la titularidad de las cuentas bancarias) debe observarse con los estándares e Instrumentos Internacionales que a continuación se desarrolla.

Derecho Humano a la “Propiedad privada”

Es ocupación de esta investigación consultar y comparar datos que nos lleven a una adecuada reflexión sobre lo establecido por tratados internacionales con respecto al Derecho Humano a la propiedad privada, a la inviolabilidad del domicilio, al principio de la no confiscatoriedad, y sobre todo, a la obligación de contribuir al gasto público, todo ello, conformando un bloque de constitucionalidad en razón del aseguramiento precautorio de cuentas bancarias de los contribuyentes, medida de apremio contemplada en los artículo 40 fracción III y 40-A del CFF.

En los Instrumentos Internacionales, del Régimen Interamericano encontramos:

La DECLARACIÓN AMERICANA DE DERECHOS Y DEBERES DE HOMBRE en sus artículos:

IX.- De la Inviolabilidad del domicilio

XXIII.- Del Derecho a la propiedad privada

XXXVI.- Del Deber de pagar impuestos.

Dentro de la Comisión Interamericana de Derechos Humanos en su CONVENCIÓN AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS artículos 8, 9 y 21 que versan sobre las Garantías Judiciales, el Principio de Legalidad y la Propiedad Privada.

Atendiendo al control de convencionalidad herramienta que nos marca el artículo 1º Constitucional, se aborda para el estudio el artículo 21 (anexo 10) de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (pacto de San José) del cual México es partícipe desde 1981, establece el derecho a la propiedad privada y que ésta puede ser subordinada a la utilidad pública o interés social, la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en este sentido, se ha pronunciado en múltiples casos, se abordan tres, los cuales refieren:

Análisis de casos

Caso Palamara Iribarne vs Chile (anexo 17)

En este caso la Corte señala que la jurisprudencia del Tribunal ha desarrollado un amplio concepto de propiedad, el cual abarca desde el uso y goce de bienes

(materiales apropiables) como todo derecho que pueda formar parte del patrimonio de una persona.

Caso Salvador Chiriboga vs El Salvador (anexo 16)

Arguye que el derecho a la propiedad privada no es un derecho absoluto, puesto que puede ser susceptible de privación, sin embargo, debe fundarse en razones de utilidad pública o de interés social, sujeta al pago de indemnización. La Corte considera que es deber del Estado encontrar un equilibrio entre el interés social y el interés particular utilizando medios proporcionales, a fin de vulnerar en la menor medida el derecho de propiedad a la persona, buscando siempre el bien común –concepto que ha de interpretarse como elemento integrante del orden público del Estado democrático, cuyo fin principal es ‘la protección de los derechos esenciales del hombre y la creación de circunstancias que le permitan progresar espiritual y materialmente y alcanzar la felicidad’ (Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, Considerandos, párr. 1)”.-

Caso Yakye Axa vs Paraguay ha señalado que (anexo 15),

La subordinación de la propiedad al interés social, depende de que estén orientadas al interés público imperativo, siendo insuficiente para tal efecto, la ley cumple un propósito útil u oportuno. Como pilar debe imperar la proporcionalidad, misma que radica en que la restricción se ajusta al logro de un legítimo objetivo, interfiriendo en la menor medida el ejercicio del derecho restringido (la propiedad). Entonces, la restricción debe justificar objetivos colectivos que ponderen por su importancia sobre el derecho a la propiedad privada.

Con la intención de asimilar el objeto de estudio del presente trabajo de investigación, las cuentas bancarias de los contribuyentes son en este caso propiedad privada y de conformidad con los estándares internacionales, sí pueden ser inmovilizados por cuestiones de interés público, como lo señala la Corte Interamericana, pues no es un derecho absoluto, a este respecto, se debe fundar en razones de interés social; visto que el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias establecidos en los artículos

40, fracción III y 40-A, del CFF, cuya finalidad atiende a que el contribuyente cese de obstaculizar sus facultades de comprobación, en este sentido, se afirma que tal medida de apremio es excesiva.

Por su parte, la **Comisión Nacional de Derechos Humanos** (en lo sucesivo la Comisión) tiene como función la protección y defensa de los derechos humanos en México, fue elevada a rango constitucional el 28 de enero de 1992, con la publicación del Decreto que adicionó el apartado B al artículo 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.³⁹

La Comisión señala como Derechos Humanos entre otros:

DERECHO A LA PROPIEDAD PRIVADA, esto es, el derecho de usar, gozar, disfrutar y disponer sus bienes de acuerdo a la ley. Dicho derecho será protegido por el Estado, por lo que nadie podrá ser privado, ni molestado en sus bienes sino en virtud de un juicio que cumpla con las formalidades esenciales del procedimiento. Con la salvedad que sólo en caso de interés público, y observando la debida indemnización, el Estado puede restringir el derecho a usar, disfrutar y disponer de ella. (anexo 18)

Dentro de las recomendaciones relevantes que apunta la comisión se destaca “se recomienda el establecimiento de políticas públicas con perspectiva de derechos humanos”, considero que la recomendación de implementación de políticas públicas, con perspectiva de derechos humanos, a raíz de la reforma constitucional del 2011, es tarea indispensable para todas las instituciones, gubernamentales, no gubernamentales e inclusive privadas.

En resumen, del estudio de la facultad discrecional que el Legislativo otorga a las autoridades hacendarias, nos deja claro que van en función de subsanar el principio de legalidad, que, aunque como su nombre lo dice ‘discrecional’ tiene en el fondo una observancia hacia la -no arbitrariedad- de las autoridades, razón por la cual, entrados

³⁹ <http://www.cndh.org.mx/Funciones> consultada en marzo de 2017.

en el estudio de la presente investigación, para nuestro Alto Tribunal, le deja de parecer excesiva la medida de apremio contemplada en los artículos 40, fracción III y 40-A del CFF (aseguramiento precautorio de bienes), al argumentar que es una medida constitucionalmente válida, idónea y proporcional.

En ese sentido, la iniciativa de incorporar a la investigación lo establecido por la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, así como, los estándares internacionales para la intervención y sustento de la afirmación que se sostiene en cuanto a que la Seguridad Jurídica del contribuyente se ve vulnerada en el aseguramiento precautorio de bienes, en este caso, el aseguramiento precautorio de las cuentas bancarias.

Sin más, se deja a consideración las siguientes conclusiones como resultados arrojados del presente trabajo de obtención de grado.

CONCLUSIONES

Como ya se ha destacado en el estudio de caso, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha estudiado los alcances de los artículos 40, fracción III, y 40-A del Código Fiscal de la Federación, dando la oportunidad a la Comisión encargada de Hacienda y Crédito Público del Poder Legislativo para indicar su justificación al otorgar a la autoridad fiscalizadora la facultad de aseguramiento precautorio de bienes (especialmente las cuentas bancarias de los contribuyentes), pues como señalan estos últimos, es una herramienta con la que cuenta la autoridad hacendaria para lograr sus fines y objetivos de recaudación.

El análisis de la Jurisprudencia 3/2013 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en contraste con la Tesis Aislada CXXV/2016, es un claro ejemplo de la necesidad de una verdadera reforma fiscal, en la que no sólo se pondere el interés público sobre al particular, puesto que con pequeñas reformas al Código Fiscal de la Federación, se pretende suplir las violaciones que atinadamente señala la nuestro alto Tribunal, pero que, al ser subsanadas por el Legislativo y a vistas que son violaciones se deje de estudiar al respecto, desistiendo del control de constitucionalidad para el análisis de fondo.

La conclusión a la que se llega con el análisis de la argumentación de sentencia es que, efectivamente, para la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los artículo 40, fracción III y 40-A del CFF, no violan la Seguridad Jurídica del contribuyente, sin embargo, como se ha señalado, la presente investigación sin afán de ser utópica, asiente que es una medida de apremio excesiva, con una vistosa violación a la seguridad jurídica del contribuyente, puesto que se considera que existen otras formas para poder llegar al cometido de localización o repeler la obstaculización del contribuyente para ser revisado, y así obtener el fin buscado.

En este caso, se habla de la cancelación de sellos para la facturación electrónica, medida que dentro de las posibilidades de los contribuyentes no viola el principio de

legalidad, ni la Seguridad Jurídica del contribuyente, pues si bien, los sellos son administrados por la misma autoridad fiscalizadora en este caso el SAT, entonces, la medida de apremio procurada, considera la menor vulneración posible, en tanto que, el contribuyente al no poder facturar se verá en la obligación de:

1) Emitir notas de remisión en tanto aclara su situación ante Hacienda, (medida que obvio, sería como se establece en el aseguramiento precautorio de bienes, no definitiva, sino para efectos de que el contribuyente se presente ante la autoridad o permita el inicio de las facultades de comprobación; so pena de ver obstaculizada también su actividad económica), y

2) La autoridad fiscalizadora, lograría que el contribuyente se presente a solicitar nuevos sellos para la facturación electrónica (localización), y por otra parte, se suscitaría el cese a la resistencia para iniciar con sus facultades de comprobación, pues al cancelar los sellos para la facturación se impide al contribuyente emitir comprobantes, y en consecuencia, el desarrollo óptimo de su actividad.

En síntesis, considero excesiva la medida de apremio contemplada en los artículos 40, fracción III y 40-A de CFF, puesto que, la inmovilización de cuentas bancarias atenta a la seguridad jurídica del contribuyente, al cumplimiento de sus obligaciones, más aún, soslaya el derecho de propiedad privada, independientemente que sea una medida 'eventual' como lo consideran los ministros de la Corte.

Pues en la práctica, la liberación de las cuentas bancarias pende de 3 días para que se le notifique a la Comisión Nacional Bancaria y 3 días más para que ésta le notifique a la institución de crédito contratada por el contribuyente, y esta última tiene 3 días para levantar el aseguramiento y notificar al usuario, imaginemos que como lo establece el artículo 40-A del CFF, nos dan un total de 9 días, pero no contamos días inhábiles, seamos positivos y digamos son quince días para la liberación de las cuentas bancarias y mientras tanto, ¿quién auspiciará el pago de nóminas, proveedores, impuestos y obligaciones del contribuyente?

Por otra parte, es de reconocer el artículo XXXVI de la Declaración Americana de los Derechos y Debes del Hombre, relativo al '*deber de pagar impuestos*' por lo que, se apela a la importancia de tributar, puesto que, es sin lugar a dudas el sostén de todo Estado, pero, como lo expone el señor Ministro en retiro Góngora Pimentel "en México no podemos presumir de un cimentado y eficiente sistema de recaudación de recursos públicos, ya que cargamos con un pasado de frustradas reformas fiscales que todavía no han logrado alcanzar resultados óptimos".

Entonces, es labor del legislativo implementar políticas públicas tendientes a la óptima recaudación para el gasto público, que sin el afán de politizar, considero, se lograría con una verdadera y objetiva rendición de cuentas. Es tarea del Ejecutivo transparentar tanto los ingresos como los egresos de la Federación, así como difundir los logros de la recaudación reflejados en mejoras y beneficios de interés social. Y para nuestros Tribunales, estar al cuidado de que tanto Ejecutivo como Legislativo no vulneren las garantías constitucionales del contribuyente.

La recaudación de impuestos señala Marcela Astudillo (2002), es uno de los temas recurrentes en México, pues la característica principal es su incapacidad para proveer los recursos necesarios para cubrir el gasto público, debido a la evasión fiscal como principal problemática.

Fomentar la idea de contribuir al gasto público, es tarea de todos los mexicanos, el compromiso de las autoridades (ejecutivo-hacendarias y legislativas) con México, le salen debiendo, urge concientizar al respecto, puesto que con una efectiva contribución se logrará tener mejores y garantizados servicios públicos, entre otros tantos beneficios.

El resultado de las reflexiones vertida, nos da pauta para poder debatir (quizá en posteriores investigaciones) la lucha por la justa y aspirada indemnización por parte de la autoridad fiscal, puesto que del ejercicio de facultades discrecionales podría atentarse a garantías y derechos humanos del contribuyente, por lo que, es viable

sostener, que es de proceder la solicitud de la indemnización propuesta por el artículo 6º cuarto párrafo, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo (anexo 19), en favor del contribuyente.

Pues si bien, dicho numeral trata de que la autoridad demandada deberá indemnizar al particular por el importe de los daños y perjuicios causados, cuando la autoridad cometa falta grave, en consecuencia, atendiendo a lo establecido en el artículo 21 de la Convención, es justo que al asegurar precautoriamente las cuentas bancarias del contribuyente, mediante una base ‘presunta’ cantidad a decisión de la autoridad fiscal (gracias a su facultad discrecional) al ver vulnerados los derechos del contribuyente se solicite, ‘se indemnice’ por la inmovilización de la propiedad privada (cuentas bancarias) y por los daños y perjuicios que de ello pudieran causar.

En tanto que, el artículo 6º de la ya mencionada ley, establece que se deberá indemnizar, cuando la autoridad al dictar una resolución sea demandada y en la contestación ésta no se allane, y por consecuencia se declare la nulidad con fundamento en el artículo 51, fracción V, de la misma Ley, entonces se cometerá falta grave, situación que pone a la autoridad como obligada para indemnizar.

El artículo 51, fracción V (anexo 20), establece que se declarara que una resolución administrativa es ilegal cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades, en consecuencia, trayendo a colación el tema de investigación, si el fin principal de las autoridades fiscales es la recaudación, y en el ejercicio de sus facultades de comprobación como medida de apremio los artículos 40, fracción III y 40-A del CFF, le autorizan asegurar precautoriamente bienes del contribuyente o de la negociación, no teniendo la finalidad de recaudar, sino por el contrario, lo que se busca con esta medida es la localización del contribuyente o que cese la resistencia para iniciar con sus facultades de comprobación.

En otras palabras, si la determinación presunta (como facultad discrecional) para el aseguramiento precautorio de las cuentas bancarias de los contribuyentes, no tiene finalidad de recaudar, podría tildarse de una resolución ilegal, se puede solicitar indemnización por parte de la autoridad fiscalizadora, ya que, ha emitido una resolución ilegal.

Para finalizar, es preciso analizar como última conclusión lo referente al principio de la no confiscatoriedad, puesto que, como señala Patricio Masbernati (2002), es una consecuencia directa de la protección brindada al derecho de propiedad. La confiscación, nos apunta Gustavo Naveira (1997) parafraseando a Bernaldo de Quirós, es la adjudicación de bienes de propiedad privada, al Tesoro Público, cuando estos bienes constituyan una universalidad. O bien: “el apoderamiento de todos los bienes de una persona, que entonces pasan al poder del Estado, sin compensación alguna para el dueño”. (Marienhoff, 1998)

Miguel Marienhoff (1998) señala que la nota caracterizadora de la confiscación es que comprende todos los bienes de una persona; Manzanares Samaniego (1984) identifica que la confiscación puede ser general total, general parcial y general específica, individual o comiso, comiso en materia penal, decomiso en materia administrativa distingue Puig Peña (1952).

Ahora bien, en México con fundamento en los artículos 14, 16 y 22 constitucionales, se protege el derecho de propiedad y se prohíbe la confiscación de bienes,⁴⁰ los mismos señalan puntualmente “nadie podrá ser privado de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos.” artículo 14 constitucional (anexo 21), “Nadie puede ser molestado en sus posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y

⁴⁰ Cabe señalar que dicho numeral dispone que “No se considerará confiscación la aplicación de bienes de una persona cuando sea decretada para el pago de multas o impuestos”; o sea, materia tributaria, sin embargo, pago no es igual que aseguramiento (inmovilización) precautorio o medida de apremio, por lo tanto el aseguramiento si es una forma de confiscación.

motive la causa legal del procedimiento” artículo 16 constitucional (anexo 22), y “queda prohibida la confiscación de bienes” artículo 22 constitucional (anexo 23).

Atendiendo al control de constitucionalidad, es de revisar lo establecido por los artículos 40, fracción III y 40-A, del CFF, los cuales como se tiene analizado, pretenden como medida de apremio, el aseguramiento precautorio de bienes del contribuyente, medida justificada por el legislativo y corroborada por la SCJN, que sin embargo a título personal, y como resultado del análisis se considera excesiva y violatoria a la Seguridad Jurídica del contribuyente, fundado en el derecho de propiedad privada, que, aunque no es un derecho absoluto, es protegido por nuestra Carta Magna.

En estos términos, la SCJN, ha establecido que la confiscación de bienes implica la apropiación violenta, por la autoridad, de la totalidad de los bienes de una persona o de una parte significativa de éstos, sin título legítimo y sin contraprestación (anexo 24), en este caso la Primera Sala de la SCJN, señala que la determinación presuntiva⁴¹ no genera ningún tipo de confiscación, pues, solo es confiscación si se despoja del total o parte significativa de bienes de una persona, más la determinación presuntiva no torna ruinoso o confiscatorio ya que lo que se busca es obligar a tributar y desmotivar el incumplimiento.

Interesante razonamiento emitido por la Primera Sala en el párrafo anterior; en el mismo sentido se ha pronunciado al cuestionársele qué sucede con el aseguramiento temporal de bienes (su totalidad), si éste puede considerarse como una confiscación de bienes, pues según las máximas argumenta (Masbernát Muñoz, 2002) un tributo es confiscatorio "en el caso que los tributos lleguen a ser tan significativos e impliquen privar a la persona de una parte significativa de esos bienes". También se ha dicho que un tributo es confiscatorio cuando el monto de su tasa es irrazonable, lo que sucede cuando ocasiona un aniquilamiento del derecho de propiedad en su esencia o de

⁴¹ Como se recordará, para el aseguramiento precautorio de cuenta bancarias del contribuyente, también se hace mediante una determinación presunta, la cual, cumple con el requisito de fundar y motivar (principio de legalidad) para el cometido del aseguramiento.

cualquiera de sus atributos, esto es, cuando equivale a una parte sustancial del valor del capital, renta o utilidad" ([Radovic 1998, 82](#); [Asté 2002, 28](#)).

Por su parte ha respondido que, una medida de aseguramiento provisional o precautoria que tiene como fin proteger todos los artículos, instrumentos, objetos de valor o documentos, es una mera indisponibilidad patrimonial de orden provisorio, por lo tanto, no permite encuadrar a tal providencia cautelar en el rango de la confiscación, de manera que no puede aceptarse como acto de privación constitucionalmente prohibido, el aseguramiento temporal de bienes. (Anexo 25).

Visto lo anterior, se invita a la reflexión, si el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias del contribuyente vulnera el derecho de propiedad, puesto que se inmoviliza recursos totales de las cuentas bancarias, zanjando al contribuyente a incumplimiento de sus obligaciones tales como pago de nóminas, pago a proveedores, pago de impuestos etc., y esta medida apremio no busca recaudar impuesto, sino sólo lograr que el contribuyente sea localizado, o bien desista de su postura en obstaculizar el inicio o seguimiento de las facultades de comprobación de las autoridades hacendarias, entonces, conforme al control de constitucionalidad señalado en párrafos anteriores, se concluye que hay mucho por trabajar en la búsqueda por el reconocimiento a las garantías de los contribuyentes.

Nuestros Tribunales, necesitan el impulso para el reconocimiento de los derechos humanos, y que entonces exista una justa, proporcional y equitativa recaudación de impuestos, y no mediante medidas “provisionales”, “precautorias”, “de apremio” “presuntivas”, instauradas por el Legislativo y ejecutadas por las autoridades fiscales, se violen los derechos de los contribuyentes.

Sea pues la presente investigación un documento sujeto a crítica para su beneficio y complemento.

San Pedro Tlaquepaque, Jalisco.
Noviembre de 2017.

BIBLIOGRAFÍA

Acosta Romero, M. (1996), "Compendio de derecho administrativo, parte general", México: Porrúa.

Acosta Romero, M. (2000), "Teoría general del derecho administrativo", 15a. ed, México: Porrúa.

Alexy, R. (2007), "Teoría de los derechos fundamentales", Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.

Arellano García, C. (2001), "El juicio de amparo", México: Porrúa.

Arriola Vizcaíno, A. (1982), "Derecho Fiscal". México: Themis.

Arteaga Nava, E. (1999), "Derecho constitucional", México: Oxford.

Astudillo Moya, M. (2002), Algunas consideraciones sobre la nueva hacienda pública ¿distributiva? Momento económico, Revista electrónica. pp. 18-23.

Atchabahian, Adolfo (México.). "Lo contencioso tributario en América". Revista del Tribunal Fiscal de la Federación (segundo número extraordinario.).

Atienza, M. (2005), "Las razones del derecho", México: UNAM.

Atienza, M. (2007), "Introducción al derecho", México: Fontamara.

Atienza, M. (2007), "Tras la justicia", Barcelona: Ariel.

Barraza, J.(2012), "Finalidad del acto administrativo y la desviación de poder," Buenos aires: La Ley.

Bernal Pulido, C. (2003), "El principio de proporcionalidad y los derechos fundamentales", Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.

Bernal Pulido, C. (2005), "Estructura y límites de la ponderación", Alicante, España: Doxa, Cuadernos de filosofía del derecho.

Berumen Campos, A. (2003), "Apuntes de filosofía del derecho", México: Cárdenas Editor Distribuidor.

Burgoa Orihuela, I. (1973), "Derecho Constitucional Mexicano". México: Porrúa.

Burgoa Toledo, C. (2015), "La tributación y su constitucionalidad en México", 1ª ed. México: Dofiscal Editores.

Burgoa Toledo, C. (2014), "Principios tributarios entre la legalidad y el conocimiento", 2ª ed. México: Dofiscal Editores.

Carbonell Sánchez, M. (2005), "La Constitución en serio", México: Porrúa.

Carbonell Sánchez, M. (2006), compilador "Neoconstitucionalismo", Madrid: Trotta.

Carbonell Sánchez, M. (2007), compilador "Teoría del neoconstitucionalismo", Madrid: Trotta.

Carnelutti, F. (1999) "Teoria general del diritto", 3ª. Ed, Italia: Edizione Scientifiche Italiane.

Correas, O. (2004), "Introducción a la sociología jurídica", México: Fontamara.

Cruz Parceró, J. (2007), "El lenguaje de los derechos", Madrid: Trotta.

De la Garza, S. (1983), "Derecho Financiero Mexicano", México: Porrúa.

Delgadillo Gutiérrez, L. (2005), "Principios del Derecho Tributario", 4ª. Ed, México: LIMUSA Noriega Editores.

Diez, M. (1991), "Manual de Derecho Administrativo", T.1, Buenos Aires: Plus Ultra.

- Dworkin, R. (2002), "Los derechos en serio", Barcelona: Ariel.
- Dworkin, R. (2005), "El imperio de la justicia", Barcelona: Gedisa.
- Fernández Vázquez, E. (1981), "Diccionario de Derecho Público", Buenos Aires: Astrea.
- Ferrajoli, L. (2004), "Derechos y garantías", Madrid: Trotta.
- Ferrajoli, L. (2005), "Derechos y razón", Madrid: Trotta.
- Ferrajoli, L. (2006), "Epistemología y garantismo", México: Fontamara.
- Ferrajoli, L. (2006), "Garantismo, una discusión sobre derecho y democracia", Madrid: Trotta.
- Ferrajoli, L. (2013), "La democrazia attraverso i diritti", Roma: Editori Laterza.
- Ferrajoli, L. (2004), "Los fundamentos de los derechos fundamentales", Madrid: Trotta.
- Ferrajoli, L. (2004), "Razones jurídicas del pacifismo", Madrid: Trotta.
- Ferrer Mac-Gregor, E. (2000), "La acción constitucional de amparo en México y España", México: Porrúa.
- Ferrer Mac-Gregor, E. & Carbonell Sánchez, M. (2007), "Compendio de derechos humanos", México: Porrúa.
- Fix-Zamudio, H. & Ferrer Mac-Gregor, E. (2006), "El derecho de amparo en el mundo", México: Porrúa.
- Fraga, G. (1994), "Derecho Administrativo", México: Porrúa.

García de Enterría, E. & Fernández T. (2000), "Curso de derecho administrativo" Tomo I y II, Madrid: Civitas.

Góngora Pimentel, G. (2010), "La lucha por el amparo fiscal", México: Porrúa.

Gordillo, A. (2000), "Tratado de Derecho Administrativo", T. II, Buenos Aires: Fundación de Derecho Administrativo.

Gordillo, A. (2004), "Tratado de derecho administrativo". 7a. ed, México: Porrúa.

Guastini, R. (1999), "Distinguiendo, estudios de teoría y metateoría del derecho", Barcelona: Gedisa.

Jeanneret de Pérez Cortes, M. (2002), "La finalidad como elemento esencial del acto administrativo y la desviación de poder", Buenos Aires: La Ley.

Kelsen, H. (1995), "Teoría general del derecho y del Estado", México: UNAM.

Kelsen, H. (1998), "Teoría pura del derecho", México: Porrúa.

Lifante Vidal, I. (2012), "Poderes discrecionales" Revista Eumomía. (Electrónica) N°.2, marzo-agosto, pp. 139-144.

Lopes Meirelles, Hely, "Direito administrativo brasileiro." Obra citada por Rafael Munhoz de Mello en la Revista de Derecho Administrativo.

Lucero Espinosa, M. (1995), "Teoría y práctica del contencioso administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación". 3a. ed, México: Porrúa.

Margáin Manautou, E. (1991), "De lo contencioso administrativo de anulación o de ilegitimidad". 4a ed, México: Porrúa.

Margáin Manautou, E. (2001), "Facultades de comprobación fiscal". 2a. ed, México: Porrúa.

Marienhoff, M. (1988), "Tratado de Derecho Administrativo", T. II, Buenos Aires: AbeledoPerrot.

Martínez Ríos, J. & Reyes Altamirano, R. (2006), "Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, comentada y jurisprudencia", México: Tax Editores Unidos, S. A.

Medellín Urquiaga, X. (2013), "Principio pro persona", México: CIADH.

Merryman, Jhon H. (2003), "La tradición jurídica romano-canónica", México: Fondo de Cultura Económica.

Munhos De Mello, R. (2002), "O desvio de poder". Revista de Derecho Administrativo, (electrónica), Rio de Janeiro 228: 31-66 Abr./Jun.

Navarro Franco, M. (2000), "Procedimientos jurídicos del embargo de bienes", México: Indetec.

Naveira de Casanova, G. (1997), "El principio de no confiscatoriedad", Madrid: McGraw-Hill.

Pérez Dayán, A. (2014), "Teoría general del acto administrativo", 4ª. ed, México: Porrúa.

Rentería, A. (2001), "Discrecionalidad judicial y responsabilidad", México: Fomatamara.

Reyes Altamirano, R. (2011), "Diccionario de Términos Fiscales", México: Tax Editores Unidos.

Reyes Altamirano, R. (2015), "Código Fiscal de la Federación, aplicación práctica de los principios básicos fiscales y de las obligaciones y derechos de los contribuyentes". 1a ed. México: Tax Editores Unidos.

- Ribó Duran, L. (2005), "Diccionario de Derecho". Madrid: Bosch, S. A. DE C. V.
- Rodríguez Lobato, R. (1983), "Derecho Fiscal", México: Harla.
- Rodríguez Manzo, G., Arjona Estévez, J. C., & Fajardo Morales, Z. (2013) "Bloque de constitucionalidad en México", México: CIADH.
- Saldaña Harlow, A. (2014), "Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Comentada" 4a. ed, México: Anaya Editores, S. A. de C. V.
- Sánchez Gil, R. (2007), "El principio de proporcionalidad", México: UNAM.
- Sánchez Gómez, N. (1999), "Derecho Fiscal Mexicano", México: Porrúa.
- SCJN, Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2007), "Las garantías de Seguridad Jurídica" 2ª. Ed. México, Dirección General de la Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis.
- Serra Rojas, A. (1994), "Derecho Administrativo". 16a. ed, México: Porrúa.
- Taleva Salvat, O. (2009), "Diccionario tributario". Buenos Aires, Argentina: Valletta Ediciones S. R. L.
- Tawill, Guido S. (1989), "Administración y Justicia", T.II., Buenos Aires: Ediciones de Palma.
- Tawill, Guido S. (1993), "La desviación de poder" ¿Noción en crisis?, Buenos Aires: La Ley.
- Vergara Tejada, J. (2004), "Defensa legal del contribuyente en materia fiscal", 1a. ed, México: Angel Editor.
- Zamora-Pierce, J. (1996), "Garantías y proceso penal", 8ª. ed, México: Porrúa.

ANEXOS

Anexo 1

Época: Décima Época

Registro: 2002711

Instancia: Pleno

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Libro XVII, Febrero de 2013, Tomo 1

Materia(s): Constitucional

Tesis: P./J. 3/2013 (10a.)

Página: 7

ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE LOS BIENES O DE LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE. EL ARTÍCULO 40, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA.

Al establecer el citado precepto que la autoridad fiscal podrá aplicar, como medida de apremio, el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente cuando éste, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de sus facultades de comprobación, viola el derecho a la seguridad jurídica reconocido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues dicha medida no tiene por objeto garantizar un crédito fiscal y se impone sin que existan elementos suficientes que permitan establecer, al menos presuntivamente, que el contribuyente ha incumplido con sus obligaciones fiscales; de ahí que al no precisarse los límites materiales para el ejercicio de esa atribución se da pauta a una actuación arbitraria de la autoridad hacendaria. No obsta a lo anterior que el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente obedezca a un fin constitucionalmente válido, consistente en vencer su resistencia para que la autoridad fiscal ejerza sus facultades de comprobación y logre que cumpla eficazmente con su obligación constitucional de contribuir al gasto público, en razón de que tal medida de apremio, en tanto impide que ejerza sus derechos de propiedad sobre los bienes asegurados, no es proporcional con el fin pretendido por el legislador ni es idónea para ello, ya que puede llegar a obstaculizar el desarrollo normal de sus actividades ordinarias y, con ello, generar que incumpla con las obligaciones derivadas de sus relaciones jurídicas, incluyendo las de naturaleza tributaria, a más de que existen otros medios que restringen en menor medida sus derechos fundamentales, como el auxilio de la fuerza pública y la imposición de sanciones pecuniarias.

Contradicción de tesis 291/2012. Entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 27 de septiembre de 2012. Mayoría de seis votos; votaron en contra: Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Margarita Beatriz

Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas, Luis María Aguilar Morales y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Encargado del engrose: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Georgina Laso de la Vega Romero.

El Tribunal Pleno, el catorce de febrero en curso, aprobó, con el número 3/2013 (10a.), la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a catorce de febrero de dos mil trece.

Anexo 2

Época: Décima Época

Registro: 2013231

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 37, Diciembre de 2016, Tomo I

Materia(s): Constitucional

Tesis: 2a. CXXV/2016 (10a.)

Página: 907

ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE LOS BIENES O DE LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE. LOS ARTÍCULOS 40, PRIMER PÁRRAFO, FRACCIÓN III Y 40-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN SU TEXTO VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, NO VIOLAN EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA.

Los preceptos citados, al establecer que la autoridad fiscal podrá emplear, como medida de apremio, el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente cuando éste, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de sus facultades de comprobación, no violan el derecho a la seguridad jurídica reconocido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues la imposición de esa medida se justifica, ya que es: a) Una acción constitucionalmente válida, porque ante la negativa del particular de permitir el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, resulta viable la imposición de ciertas medidas que restrinjan sus derechos en aras de salvaguardar lo previsto en las disposiciones constitucionales, como es su obligación de cumplir con el deber de contribuir con el gasto público; además, se establece un orden para su aplicación, el cual es progresivo al ir de la medida de menor afectación a la de mayor alcance o que causa mayor restricción; b) Idónea, en virtud de que resulta razonable que cuando el particular impide a la autoridad el acceso al lugar en el cual habrá de realizarse la verificación, ante su negativa el ente estatal acuda al uso y auxilio de la fuerza pública únicamente para permitir el acceso al lugar correspondiente y, de esa manera, iniciar o continuar con el ejercicio de la facultad de comprobación desplegada; y c) Proporcional, pues el aseguramiento de bienes no procede de forma automática y subsecuente a que se presenta el hecho que motiva su imposición, sino que requiere agotar previamente otras medidas de apremio tendentes al mismo fin, pero de menor afectación; de suerte que sólo en caso de que esas medidas no resulten

aptas para lograr vencer la conducta del particular, la autoridad fiscal podrá asegurar provisionalmente sus bienes.

Amparo en revisión 581/2016. Reisco Operadora de Servicios, S.A. de C.V. 26 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Carlos Alberto Araiza Arreygue.

Amparo en revisión 481/2016. Pollos y Carnes del Pacífico, S.A. de C.V. 7 de septiembre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; Margarita Beatriz Luna Ramos votó contra las consideraciones relacionadas con el estudio del test de proporcionalidad de las normas. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Esta tesis se publicó el viernes 2 de diciembre de 2016 a las 10:14 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Anexo 3

Las teorías, que se abordaron para el análisis del trabajo de obtención de grado, son las relativas a la Teoría de general de derecho, Teoría del Derecho Administrativo, Teoría del Acto Administrativo, Argumentación Jurídica, Estado Constitucional de Derecho y el Derecho Internacional de los Derechos Humanos.

Los métodos elegidos para la realización del cometido son:

Método histórico.-Consiste en que las instituciones deben remontarse a su pasado y ver si sus normas evolucionan en su búsqueda para cumplir los fines que busca el Derecho.

Método dialéctico.- Consiste en la confrontación permanente entre la norma jurídica positiva (tesis) con la realidad (antítesis) de la cual resulta un derecho más justo y adecuado a la realidad (síntesis).

Método exegético.- Es el estudio de las normas jurídicas artículo por artículo, dentro de estos, palabra por palabra buscando el origen etimológico de la norma, figura u objeto de estudio, desarrollarlo, describirlo y encontrar el significado que le dio el legislador.

Anexo 4

Artículo 40 y 40-A del Código Fiscal de la Federación. Vigente.

Artículo 40. Las autoridades fiscales podrán emplear las medidas de apremio que se indican a continuación, cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, impidan de cualquier forma o por cualquier medio el inicio o desarrollo de sus facultades, observando estrictamente el siguiente orden:

I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública.

Para los efectos de esta fracción, los cuerpos de seguridad o policiales deberán prestar en forma expedita el apoyo que solicite la autoridad fiscal.

El apoyo a que se refiere el párrafo anterior consistirá en efectuar las acciones necesarias para que las autoridades fiscales ingresen al domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, oficinas, locales, puestos fijos o semifijos, lugares en donde se almacenen mercancías y en general cualquier local o establecimiento que utilicen para el desempeño de sus actividades los contribuyentes, así como para brindar la seguridad necesaria al personal actuante, y se solicitará en términos de los ordenamientos que regulan la seguridad pública de la Federación, de las entidades federativas o de los municipios o, en su caso, de conformidad con los acuerdos de colaboración administrativa que tengan celebrados con la Federación.

II. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.

III. Practicar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente o responsable solidario, respecto de los actos, solicitudes de información o requerimientos de documentación dirigidos a éstos, conforme a lo establecido en el artículo 40-A de este Código.

IV. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia o resistencia, por parte del contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado con ellos, a un mandato legítimo de autoridad competente.

Las autoridades fiscales no aplicarán la medida de apremio prevista en la fracción I, cuando los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, no atiendan las solicitudes de información o los requerimientos de documentación que les realicen las autoridades fiscales, o al atenderlos no proporcionen lo solicitado; cuando se nieguen a proporcionar la contabilidad con la cual acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que estén obligados, o cuando destruyan o alteren la misma.

No se aplicarán medidas de apremio cuando los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, manifiesten por escrito a la autoridad, que se encuentran impedidos de atender completa o parcialmente la solicitud realizada por causa de fuerza mayor o caso fortuito, y lo acrediten exhibiendo las pruebas correspondientes.

Artículo 40-A. El aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación de los contribuyentes o los responsables solidarios, a que se refiere la fracción III del artículo 40 de este Código, así como el levantamiento del mismo, en su caso, se realizará conforme a lo siguiente:

- I.** Se practicará una vez agotadas las medidas de apremio a que se refieren las fracciones I y II del artículo 40 de este ordenamiento, salvo en los casos siguientes:
 - a)** Cuando no puedan iniciarse o desarrollarse las facultades de las autoridades fiscales derivado de que los contribuyentes, los responsables solidarios, no sean localizables en su domicilio fiscal; desocupen o abandonen el mismo sin presentar el aviso correspondiente; hayan desaparecido, o se ignore su domicilio.
 - b)** Cuando las autoridades fiscales practiquen visitas a contribuyentes con locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública y éstos no puedan demostrar que se encuentran inscritos en el registro federal de contribuyentes o, en su caso, no exhiban los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que enajenen en dichos lugares.
 - c)** Cuando una vez iniciadas las facultades de comprobación, exista riesgo inminente de que los contribuyentes o los responsables solidarios oculten, enajenen o dilapiden sus bienes.
- II.** La autoridad practicará el aseguramiento precautorio hasta por el monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos que ella misma realice, únicamente para estos efectos. Para lo anterior, se podrá utilizar cualquiera de los procedimientos establecidos en los artículos 56 y 57 de este Código.

La autoridad fiscal que practique el aseguramiento precautorio levantará acta circunstanciada en la que precise las razones por las cuales realiza dicho aseguramiento, misma que se notificará al contribuyente en ese acto.

- III.** El aseguramiento precautorio se sujetará al orden siguiente:
 - a)** Bienes inmuebles, en este caso, el contribuyente o su representante legal deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, aseguramiento o embargo anterior; se encuentran en copropiedad, o pertenecen a sociedad conyugal alguna. Cuando la diligencia se entienda con un tercero, se deberá requerir a éste para que, bajo protesta de decir verdad, manifieste si tiene conocimiento de que el bien que pretende asegurarse es

propiedad del contribuyente y, en su caso, proporcione la documentación con la que cuente para acreditar su dicho.

- b)** Cuentas por cobrar, acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y, en general, créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, estados y municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.
- c)** Derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas; patentes de invención y registros de modelos de utilidad, diseños industriales, marcas y avisos comerciales.
- d)** Obras artísticas, colecciones científicas, joyas, medallas, armas, antigüedades, así como instrumentos de artes y oficios, indistintamente.
- e)** Dinero y metales preciosos.
- f)** Depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito, componente, producto o instrumento de ahorro o inversión en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta o contrato que tenga a su nombre el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, salvo los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado de manera obligatoria conforme a la Ley de la materia y las aportaciones voluntarias y complementarias hasta por un monto de 20 salarios mínimos elevados al año, tal como establece la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.
- g)** Los bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.
- h)** La negociación del contribuyente.

Los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, deberán acreditar la propiedad de los bienes sobre los que se practique el aseguramiento precautorio.

Cuando los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos no cuenten o, bajo protesta de decir verdad, manifiesten no contar con alguno de los bienes a asegurar conforme al orden establecido, se asentará en el acta circunstanciada referida en el segundo párrafo de la fracción II de este artículo.

En el supuesto de que el valor del bien a asegurar conforme al orden establecido exceda del monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos efectuada por la autoridad, se podrá practicar el aseguramiento sobre el siguiente bien en el orden de prelación.

Cuando no puedan iniciarse o desarrollarse las facultades de las autoridades fiscales derivado de que los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos no sean localizables en su domicilio fiscal, desocupen o abandonen el mismo sin presentar el aviso correspondiente, hayan desaparecido o se ignore su domicilio, el aseguramiento se practicará sobre los bienes a que se refiere el inciso f) de esta fracción.

Tratándose de las visitas a contribuyentes con locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública a que se refiere el inciso b) de la fracción I de este artículo, el aseguramiento se practicará sobre las mercancías que se enajenen en dichos lugares, sin que sea necesario establecer un monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos.

IV. El aseguramiento de los bienes a que se refiere el inciso f) de la fracción III de este artículo, se realizará conforme a lo siguiente:

La solicitud de aseguramiento precautorio se formulará mediante oficio dirigido a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o a la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, o bien, a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo que corresponda.

Cuando la solicitud de aseguramiento se realice a través de las comisiones señaladas en el párrafo anterior, éstas contarán con un plazo de tres días para ordenar a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo que corresponda, que practique el aseguramiento precautorio.

La entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo que corresponda, contará con un plazo de tres días contado a partir de la recepción de la solicitud respectiva, ya sea a través de la comisión de que se trate, o bien, de la autoridad fiscal, según sea el caso, para practicar el aseguramiento precautorio.

Una vez practicado el aseguramiento precautorio, la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate, deberá informar a la autoridad fiscal que ordenó la medida a más tardar al tercer día siguiente a aquél en que lo haya realizado, las cantidades aseguradas en una o más cuentas o contratos del contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado con ellos.

En ningún caso procederá el aseguramiento precautorio de los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente por un monto mayor al de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos que la autoridad fiscal realice para efectos del aseguramiento, ya sea que se practique sobre una sola cuenta o contrato o más de uno. Lo anterior, siempre y cuando previo al aseguramiento, la autoridad fiscal cuente con información de las cuentas o contratos y los saldos que existan en los mismos.

- V. La autoridad fiscal notificará al contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado con ellos, a más tardar el tercer día siguiente a aquél en que se haya practicado el aseguramiento, señalando la conducta que lo originó y, en su caso, el monto sobre el cual procedió el mismo. La notificación se hará personalmente o a través del buzón tributario al contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado.
- VI. Los bienes asegurados precautoriamente podrán, desde el momento en que se notifique el aseguramiento precautorio y hasta que el mismo se levante, dejarse en posesión del contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado con ellos, siempre que para estos efectos actúe como depositario en los términos establecidos en el artículo 153 de este Código, salvo lo indicado en su segundo párrafo.

El contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado con ellos que actúe como depositario, deberá rendir cuentas mensuales a la autoridad fiscal competente respecto de los bienes que se encuentren bajo su custodia.

Lo establecido en esta fracción no será aplicable tratándose del aseguramiento que se practique sobre los bienes a que se refieren los incisos e) y f) de la fracción III de este artículo, así como sobre las mercancías que se enajenen en los locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública, cuando el contribuyente visitado no demuestre estar inscrito en el registro federal de contribuyentes, o bien, no exhiba los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de dichas mercancías.

- VII. Cuando el ejercicio de facultades de comprobación no se concluya dentro de los plazos que establece este Código; se acredite fehacientemente que ha cesado la conducta que dio origen al aseguramiento precautorio, o bien exista orden de suspensión emitida por autoridad competente que el contribuyente haya obtenido, la autoridad deberá ordenar que se levante la medida a más tardar el tercer día siguiente a que ello suceda.

En el caso de que se hayan asegurado los bienes a que se refiere el inciso f) de la fracción III de este artículo, el levantamiento del aseguramiento se realizará conforme a lo siguiente:

La solicitud para el levantamiento del aseguramiento precautorio se formulará mediante oficio dirigido a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o a la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, o bien, a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo que corresponda, dentro del plazo de tres días siguientes a aquél en que se actualice alguno de los supuestos a que se refiere el primer párrafo de esta fracción.

Cuando la solicitud de levantamiento del aseguramiento se realice a través de las comisiones señaladas en el párrafo anterior, estas contarán con un plazo de tres días a partir de que surta efectos la notificación a las mismas, para ordenar a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo que corresponda, que levante el aseguramiento precautorio.

La entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate, contará con un plazo de tres días a partir de la recepción de la solicitud respectiva, ya sea a través de la comisión que corresponda, o bien de la autoridad fiscal, según sea el caso, para levantar el aseguramiento precautorio.

Una vez levantado el aseguramiento precautorio, la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate deberá informar del cumplimiento de dicha medida a la autoridad fiscal que ordenó el levantamiento, a más tardar al tercer día siguiente a aquél en que lo haya realizado.

Cuando la autoridad constate que el aseguramiento precautorio se practicó por una cantidad mayor a la debida, únicamente ordenará su levantamiento hasta por el monto excedente, observando para ello lo dispuesto en los párrafos que anteceden.

Tratándose de los supuestos establecidos en el inciso b) de la fracción I de este artículo, el aseguramiento precautorio quedará sin efectos cuando se acredite la inscripción al registro federal de contribuyentes o se acredite la legal posesión o propiedad de la mercancía, según sea el caso.

Para la práctica del aseguramiento precautorio se observarán las disposiciones contenidas en la Sección II del Capítulo III del Título V de este Código, en aquello que no se oponga a lo previsto en este artículo.

Anexo 5

Artículo 1° Constitucional

Artículo 1o. En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.

Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.

Está prohibida la esclavitud en los Estados Unidos Mexicanos. Los esclavos del extranjero que entren al territorio nacional alcanzarán, por este solo hecho, su libertad y la protección de las leyes. Queda prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.

Anexo 6

Artículo 31 Constitucional

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

I. Hacer que sus hijos o pupilos concurran a las escuelas públicas o privadas, para obtener la educación preescolar, primaria, secundaria, media superior y reciban la militar, en los términos que establezca la ley.

II. Asistir en los días y horas designados por el Ayuntamiento del lugar en que residan, para recibir instrucción cívica y militar que los mantenga aptos en el ejercicio de los derechos de ciudadano, diestros en el manejo de las armas, y conocedores de la disciplina militar.

III. Alistarse y servir en la Guardia Nacional, conforme a la ley orgánica respectiva, para asegurar y defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de la Patria, así como la tranquilidad y el orden interior; y

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Énfasis añadido

Anexo 7

Época: Novena Época

Registro: 177555

Instancia: Pleno

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XXII, Agosto de 2005

Materia(s): Constitucional

Tesis: P./J. 91/2005

Página: 1434

ÓRGANO DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR DEL ESTADO DE NAYARIT. EL ARTÍCULO 7o., FRACCIÓN XI, DE LA LEY RELATIVA, AL NO PREVER UN PLAZO ESPECÍFICO PARA QUE LOS SUJETOS DE FISCALIZACIÓN REMITAN LA INFORMACIÓN SOLICITADA, NO VIOLA EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.





La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que las facultades discrecionales consisten en la libertad de apreciación que la ley otorga a las autoridades para actuar o abstenerse, con el propósito de lograr la finalidad que la propia ley les señala; de ahí que su ejercicio implica, necesariamente, la posibilidad de optar entre dos o más decisiones, sin que se permita la arbitrariedad, toda vez que en el uso de ese tipo de facultades la autoridad está sujeta a los requisitos de fundamentación y motivación exigidos por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo cual permite que los actos discrecionales sean controlados por la autoridad jurisdiccional. En congruencia con lo anterior, se concluye que el artículo 7o., fracción XI, de la Ley del Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Nayarit, que prevé que cuando la ley no establezca plazo para la remisión de la información que solicite el órgano de fiscalización, éste lo determinará en el propio requerimiento tomando en cuenta la naturaleza de lo solicitado, no viola el citado precepto constitucional, pues otorga al mencionado órgano una facultad discrecional, cuyo ejercicio debe ser debidamente fundado y motivado. Además, el propio artículo, al otorgar al ente auditado la posibilidad de solicitar, con causa justificada, por escrito y previo al vencimiento del plazo señalado, una prórroga de éste para la entrega de la información, le genera certidumbre para el cumplimiento relativo.

Controversia constitucional 52/2003. Poder Ejecutivo del Estado de Nayarit. 18 de abril de 2005. Mayoría de nueve votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretarios: Pedro Alberto Nava Malagón y Alejandro Cruz Ramírez.

El Tribunal Pleno, el doce de julio en curso, aprobó, con el número 91/2005, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a doce de julio de dos mil cinco.

Anexo 8

A continuación se presentan los acuerdos que propuso la PRODECON:

	Procuraduría de la Defensa del Contribuyente	
<p>1. Inmovilización de cuentas bancarias.</p> <p>La propuesta presentada el pasado 5 de diciembre ante esta H. Comisión ha sido recogida en sus elementos fundamentales en la Iniciativa presentada.</p> <p>Aseguramiento Precautorio:</p> <p>1. Estricto orden de prelación de las medidas de apremio. El aseguramiento de cuentas bancarias sólo procederá con posterioridad a que se solicite el auxilio de la fuerza pública y se imponga multa (artículos 40 y 40-A) a menos que el contribuyente no esté localizable.</p> <p>4</p>		
	Procuraduría de la Defensa del Contribuyente	
<p>2. Caso fortuito o fuerza mayor, si el contribuyente lo comunica y prueba, excluye el aseguramiento precautorio. (Artículo 40)</p> <p>3. El aseguramiento será hasta por el monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos (Artículo 40-A).</p> <p>4. Se notificará tres días después de practicado, por buzón tributario o personalmente, motivando la conducta del contribuyente que hizo procedente la medida y, en su caso, el monto del aseguramiento (Artículo 40, fracción V).</p> <p>8</p>		



5. Orden para asegurar precautoriamente: **i)** Inmuebles; **ii)** cuentas por cobrar y acciones; **iii)** derechos de autor y marcas; **iv)** obras artísticas y joyas; **v)** dinero y metales preciosos, y **vi)** depósitos bancarios (Artículo 40-A).

6. Plazo de tres días para practicar el aseguramiento precautorio sobre cuentas bancarias y tres para su levantamiento (Artículo 40-A).

7. En ningún caso procederá el aseguramiento en cuentas bancarias por un monto mayor a la determinación provisional de adeudos que la autoridad realice (Artículo 40-A).

6

Consultable

en:

<http://prodecon.gob.mx/Documentos/Presentaciones/Presentacion CH final ves.pdf>
(pp. 4-6).

Anexo 9

Artículo 2º de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente

Artículo 2o. Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

- I. Derecho a ser informado y asistido por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como del contenido y alcance de las mismas.
- II. Derecho a obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables.
- III. Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.
- IV. Derecho a conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados.
- V. Derecho a obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente, previo el pago de los derechos que en su caso, establezca la Ley.
- VI. Derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante.
- VII. Derecho al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, conozcan los servidores públicos de la administración tributaria, los cuales sólo podrán ser utilizados de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.
- VIII. Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la administración tributaria.
- IX. Derecho a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa.

X. Derecho a formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución administrativa.

XI. Derecho a ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas.

XII. Derecho a ser informado, al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales. Se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda. La omisión de lo dispuesto en esta fracción no afectará la validez de las actuaciones que lleve a cabo la autoridad fiscal, pero dará lugar a que se finque responsabilidad administrativa al servidor público que incurrió en la omisión.

XIII. Derecho a corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales.

Derecho a señalar en el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como domicilio para recibir notificaciones, el ubicado en cualquier parte del territorio nacional, salvo cuando tenga su domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala competente de dicho Tribunal, en cuyo caso el señalado para recibir notificaciones deberá estar ubicado dentro de la circunscripción territorial de la Sala.

Consultable en el sitio web: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFDC.pdf>

Anexo 10

Artículo 21 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (pacto de San José)

Artículo 21. Derecho a la Propiedad Privada

1. Toda persona tiene derecho al uso y goce de sus bienes. La ley puede subordinar tal uso y goce al interés social.
2. Ninguna persona puede ser privada de sus bienes, excepto mediante el pago de indemnización justa, por razones de utilidad pública o de interés social y en los casos y según las formas establecidas por la ley.
3. Tanto la usura como cualquier otra forma de explotación del hombre por el hombre, deben ser prohibidas por la ley.

Anexo 11

Época: Novena Época

Registro: 188678

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XIV, Octubre de 2001

Materia(s): Común

Tesis: 2a. CXCVI/2001

Página: 429

AUTORIDADES INCOMPETENTES. SUS ACTOS NO PRODUCEN EFECTO ALGUNO.

La garantía que establece el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, denota que la competencia de las autoridades es uno de los elementos esenciales del acto administrativo. Entre sus características destacan las siguientes: a) requiere siempre de un texto expreso para poder existir; b) su ejercicio es obligatorio para el órgano al cual se atribuye y c) participa de la misma naturaleza de los actos jurídicos y abstractos, en el sentido de que al ser creada la esfera de competencia, se refiere a un número indeterminado o indeterminable de casos y su ejercicio es permanente porque no se extingue en cada hipótesis. Ahora bien, estas características encuentran su fundamento en el principio de legalidad, según el cual, las autoridades del Estado sólo pueden actuar cuando la ley se los permite, en la forma y términos que la misma determina, de tal manera que esta garantía concierne a la competencia del órgano del Estado como la suma de facultades que la ley le da para ejercer ciertas atribuciones. Este principio se encuentra íntimamente administrado a la garantía de fundamentación y motivación, que reviste dos aspectos: el formal que exige a la autoridad la invocación de los preceptos en que funde su competencia al emitir el acto y el material que exige que los hechos encuadren en las hipótesis previstas en las normas. En este sentido, como la competencia de la autoridad es un requisito esencial para la validez jurídica del acto, si éste es emitido por una autoridad cuyas facultades no encuadran en las hipótesis previstas en las normas que fundaron su decisión, es claro que no puede producir ningún efecto jurídico respecto de aquellos individuos contra quienes se dicte, quedando en situación como si el acto nunca hubiera existido.

Inconformidad 292/2001. Víctor Hugo Bravo Pérez. 5 de octubre de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Oliva Escudero Contreras.

Anexo 12

Época: Novena Época

Registro: 161865

Instancia: Primera Sala

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XXXIII, Junio de 2011

Materia(s): Constitucional, Común

Tesis: 1a. XCI/2011

Página: 170

DERECHOS. NO ES POSIBLE ESTUDIAR LA CONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 232-C, ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA, AL NO CONTENER UN SUPUESTO DE CAUSACIÓN.

El principio de legalidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que mediante un acto formal y materialmente legislativo se establezcan todos los elementos que sirvan de base para calcular una contribución, esto es, exige que el legislador determine sus elementos esenciales para evitar una actuación caprichosa por parte de las autoridades administrativas en la exigencia del pago respectivo. En ese sentido, el artículo 232-C, último párrafo, de la Ley Federal de Derechos, que establece la obligación del Estado de destinar el veinticinco por ciento de los ingresos recaudados por el derecho que corresponda cubrir por el uso, goce o aprovechamiento de inmuebles, a la recuperación, conservación y mantenimiento de las playas ubicadas en la zona XI de la tabla contenida en dicho precepto, no contiene un supuesto de causación, pues no prevé algún elemento esencial de un impuesto, por lo tanto, no es posible estudiar su constitucionalidad a la luz del indicado principio tributario.

Amparo en revisión 733/2010. Gescontur América, S.A. de C.V. 1o. de diciembre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretaria: Carmina Cortés Rodríguez.

Anexo 13

Época: Décima Época

Registro: 2000056

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Libro IV, Enero de 2012, Tomo 5

Materia(s): Administrativa, Constitucional

Tesis: VI.1o.A.8 A (10a.)

Página: 4294

ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. PARA QUE EL ACTO DE APLICACIÓN DE DICHA MEDIDA DE APREMIO PREVISTA EN EL ARTÍCULO 40, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SE AJUSTE A LA GARANTÍA CONSTITUCIONAL DE SEGURIDAD JURÍDICA, ES NECESARIO QUE EXISTA CONGRUENCIA ENTRE EL OBJETO Y LA MEDIDA ADOPTADA CONFORME A LAS PARTICULARIDADES DE CADA CASO CONCRETO (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2010).

Atento a la garantía de seguridad jurídica establecida en el artículo 16 constitucional, el aseguramiento precautorio de bienes del contribuyente que se opone u obstaculiza el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, considerando dicha medida como un medio de apremio ante la mencionada conducta infractora del gobernado en los términos del artículo 40, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil diez, exige que exista congruencia entre el objeto y la medida adoptada, partiendo de que la finalidad de esta última es conminar al gobernado que permita a las autoridades fiscales el inicio o continuación de sus facultades de comprobación, pero no así impedir a una negociación el desarrollo de sus actividades económicas. Al respecto, el aseguramiento de bienes es una medida provisional basada en la exigencia de velar por el interés público, como lo es la efectividad de la actuación de la autoridad y cuya validez depende de un adecuado ejercicio al daño que pretende evitarse, en la inteligencia de que la individualización y efectividad de la medida precautoria en cada caso concreto, es un aspecto de legalidad que trasciende al acto de aplicación del artículo 40, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, pero no así a la inconstitucionalidad de este último, de tal modo que si la medida de apremio tiene como finalidad que el contribuyente permita a las autoridades fiscales el inicio o continuación de sus facultades de comprobación, la debida aplicación de esa medida en cada asunto debe ser ponderada por el órgano jurisdiccional, atento a las circunstancias particulares de la conducta infractora del contribuyente, pues mediante el aseguramiento puede descubrirse el estado fiscal del sujeto obligado, permitirse el funcionamiento de la negociación, y para cumplir con dicho propósito, no siempre resulta necesario inmovilizar el resto de los bienes de una empresa, como inmuebles, cuentas bancarias, depósitos o valores, lo cual debe ser objeto de un análisis de legalidad de una situación concreta. En consecuencia, la medida de apremio como acto de aplicación traducido en la inmovilización de todas las cuentas bancarias e inversiones del contribuyente, ante la mera omisión de éste de proporcionar la documentación solicitada en una visita domiciliaria, no es acorde al objeto buscado con ella, pues si bien dicha conducta puede conducir a la imposición de las sanciones legales respectivas e inclusive a una medida de apremio para asegurar esa contabilidad u obligar al contribuyente a que la proporcione a la autoridad a través de alguna de las medidas previstas en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación (auxilio de la fuerza pública, multa, aseguramiento precautorio o solicitud a la autoridad competente de que se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente), el acto de aplicación de dicho precepto legal que impide el funcionamiento de la negociación en su conjunto no es acorde a la conducta del contribuyente, dado que no es congruente con la finalidad que persigue, sino que más bien consiste en un mecanismo de garantía para futuros créditos fiscales, que resulta contrario a derecho.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 449/2011. Administradora Local Jurídica de Puebla Norte, en representación de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte. 1o. de

diciembre de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretario: Alejandro Andraca Carrera.

Anexo 14

Época: Décima Época

Registro: 2000056

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Libro IV, Enero de 2012, Tomo 5

Materia(s): Administrativa, Constitucional

Tesis: VI.1o.A.8 A (10a.)

Página: 4294

ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. PARA QUE EL ACTO DE APLICACIÓN DE DICHA MEDIDA DE APREMIO PREVISTA EN EL ARTÍCULO 40, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SE AJUSTE A LA GARANTÍA CONSTITUCIONAL DE SEGURIDAD JURÍDICA, ES NECESARIO QUE EXISTA CONGRUENCIA ENTRE EL OBJETO Y LA MEDIDA ADOPTADA CONFORME A LAS PARTICULARIDADES DE CADA CASO CONCRETO (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2010).

Atento a la garantía de seguridad jurídica establecida en el artículo 16 constitucional, el aseguramiento precautorio de bienes del contribuyente que se opone u obstaculiza el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, considerando dicha medida como un medio de apremio ante la mencionada conducta infractora del gobernado en los términos del artículo 40, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil diez, exige que exista congruencia entre el objeto y la medida adoptada, partiendo de que la finalidad de esta última es conminar al gobernado que permita a las autoridades fiscales el inicio o continuación de sus facultades de comprobación, pero no así impedir a una negociación el desarrollo de sus actividades económicas. Al respecto, el aseguramiento de bienes es una medida provisional basada en la exigencia de velar por el interés público, como lo es la efectividad de la actuación de la autoridad y cuya validez depende de un adecuado ejercicio al daño que pretende evitarse, en la inteligencia de que la individualización y efectividad de la medida precautoria en cada caso concreto, es un aspecto de legalidad que trasciende al acto de aplicación del artículo 40, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, pero no así a la inconstitucionalidad de este último, de tal modo que si la medida de apremio tiene como finalidad que el contribuyente permita a las autoridades fiscales el inicio o continuación de sus facultades de comprobación, la debida aplicación de esa medida en cada asunto debe ser ponderada por el órgano jurisdiccional, atento a las circunstancias particulares de la conducta infractora del contribuyente, pues mediante el aseguramiento puede descubrirse el estado fiscal del sujeto obligado, permitirse el funcionamiento de la negociación, y para cumplir con

dicho propósito, no siempre resulta necesario inmovilizar el resto de los bienes de una empresa, como inmuebles, cuentas bancarias, depósitos o valores, lo cual debe ser objeto de un análisis de legalidad de una situación concreta. En consecuencia, la medida de apremio como acto de aplicación traducido en la inmovilización de todas las cuentas bancarias e inversiones del contribuyente, ante la mera omisión de éste de proporcionar la documentación solicitada en una visita domiciliaria, no es acorde al objeto buscado con ella, pues si bien dicha conducta puede conducir a la imposición de las sanciones legales respectivas e inclusive a una medida de apremio para asegurar esa contabilidad u obligar al contribuyente a que la proporcione a la autoridad a través de alguna de las medidas previstas en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación (auxilio de la fuerza pública, multa, aseguramiento precautorio o solicitud a la autoridad competente de que se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente), el acto de aplicación de dicho precepto legal que impide el funcionamiento de la negociación en su conjunto no es acorde a la conducta del contribuyente, dado que no es congruente con la finalidad que persigue, sino que más bien consiste en un mecanismo de garantía para futuros créditos fiscales, que resulta contrario a derecho.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 449/2011. Administradora Local Jurídica de Puebla Norte, en representación de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte. 1o. de diciembre de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretario: Alejandro Andraca Carrera.

Anexo 15

Extraído del Caso Yakye Axa vs Paraguay

145. El artículo 21.1 de la Convención dispone que “[l]a ley puede subordinar [el] uso y goce [de los bienes] al interés social.” La necesidad de las restricciones legalmente contempladas dependerá de que estén orientadas a satisfacer un interés público imperativo, siendo insuficiente que se demuestre, por ejemplo, que la ley cumple un propósito útil u oportuno. La proporcionalidad radica en que la restricción debe ajustarse estrechamente al logro de un legítimo objetivo, interfiriendo en la menor medida posible en el efectivo ejercicio del derecho restringido. Finalmente, para que sean compatibles con la Convención las restricciones deben justificarse según objetivos colectivos que, por su importancia, preponderen claramente sobre la necesidad del pleno goce del derecho restringido.

Consultable en:
http://www.corteidh.or.cr/cf/Jurisprudencia2/ficha_tecnica.cfm?nId_Ficha=258&lang=es

Anexo 16

1. Restricciones al derecho a la propiedad privada en una sociedad democrática

60. El derecho a la propiedad privada debe ser entendido dentro del contexto de una sociedad democrática donde para la prevalencia del bien común y los derechos colectivos deben existir medidas proporcionales que garanticen los derechos individuales. La función social de la propiedad es un elemento fundamental para el funcionamiento de la misma, y es por ello que el Estado, a fin de garantizar otros derechos fundamentales de vital relevancia para una sociedad específica, puede limitar o restringir el derecho a la propiedad privada, respetando siempre los supuestos contenidos en la norma del artículo 21 de la Convención, y los principios generales del derecho internacional.

61. El derecho a la propiedad no es un derecho absoluto, pues en el artículo 21.2 de la Convención se establece que para que la privación de los bienes de una persona sea compatible con el derecho a la propiedad debe fundarse en razones de utilidad pública o de interés social, sujetarse al pago de una justa indemnización, practicarse según los casos y las formas establecidas por la ley y efectuarse de conformidad con la Convención.

62. A su vez, este Tribunal ha señalado que “la restricción de los derechos consagrados en la Convención debe ser proporcional al interés de la justicia y ajustarse estrechamente al logro de ese objetivo, interfiriendo en la menor medida posible en el efectivo ejercicio de [un] derecho [...]”.

63. La Corte considera que a fin de que el Estado pueda satisfacer legítimamente un interés social y encontrar un justo equilibrio con el interés del particular, debe utilizar los medios proporcionales a fin de vulnerar en la menor medida el derecho a la propiedad de la persona objeto de la restricción. En este sentido, el Tribunal considera que en el marco de una privación al derecho a la propiedad privada, en específico en el caso de una expropiación, dicha restricción demanda el cumplimiento y fiel ejercicio de requerimientos o exigencias que ya se encuentran consagradas en el artículo 21.2 de la Convención.

65. A este respecto, la Corte ha considerado que no es necesario que toda causa de privación o restricción al derecho a la propiedad esté señalada en la ley, sino que es preciso que esa ley y su aplicación respeten el contenido esencial del derecho a la propiedad privada. Este derecho supone que toda limitación a éste deba ser excepcional. De la excepcionalidad se deriva que toda medida de restricción debe ser necesaria para la consecución de un objetivo legítimo en una sociedad democrática, de conformidad con el propósito y fin de la Convención Americana. Por lo tanto, es necesario analizar la legitimidad de la utilidad pública y el trámite o proceso que se empleó para perseguir dicho fin.

66. De lo expuesto, este Tribunal analizará si dicha limitación al derecho a la propiedad, consistente en la privación del uso y goce del predio de la señora Salvador Chiriboga, se ajustó a los siguientes criterios: A) utilidad pública o interés social; y B) pago de una justa indemnización.

A) Utilidad pública o interés social

73. Las razones de utilidad pública e interés social a que se refiere la Convención comprenden todos aquellos bienes que por el uso a que serán destinados, permitan el

mejor desarrollo de una sociedad democrática. Para tal efecto, los Estados deberán emplear todos los medios a su alcance para afectar en menor medida otros derechos, y por tanto asumir las obligaciones que esto conlleva de acuerdo a la Convención.

74. De manera análoga al interés social, esta Corte ha interpretado el alcance de las razones de interés general comprendido en el artículo 30 de la Convención Americana (alcance de las restricciones), al señalar que “[e]l requisito según la cual las leyes han de ser dictadas por razones de interés general significa que deben haber sido adoptadas en función del ‘bien común’ (artículo 32.2 [de la Convención]), concepto que ha de interpretarse como elemento integrante del orden público del Estado democrático, cuyo fin principal es ‘la protección de los derechos esenciales del hombre y la creación de circunstancias que le permitan progresar espiritualmente y alcanzar la felicidad’ (Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, Considerandos, párr. 1)”.

75. Asimismo, este Tribunal ha señalado que los conceptos de “orden público” o el “bien común”, derivados del interés general, en cuanto se invoquen como fundamento de limitaciones a los derechos humanos, deben ser objeto de una interpretación estrictamente ceñida a las “justas exigencias” de “una sociedad democrática” que tenga en cuenta el equilibrio entre los distintos intereses en juego y la necesidad de preservar el objeto y fin de la Convención.

76. En el presente caso no existe controversia entre las partes respecto al motivo y fin de la expropiación del inmueble de la señora Salvador Chiriboga. Asimismo, el Tribunal destaca, en relación con la privación del derecho a la propiedad privada, que un interés legítimo o general basado en la protección del medio ambiente como se observa en este caso, representa una causa de utilidad pública legítima. El Parque Metropolitano de Quito es un área de recreación y protección ecológica para dicha ciudad.

90. Este Tribunal estima que en el presente caso las razones de utilidad pública o interés social para la restricción del derecho de la propiedad privada de María Salvador Chiriboga fueron legítimas y comprendieron la justificación necesaria para determinar dicha restricción. En consecuencia, las razones de utilidad pública o interés social son válidas a la luz de la Convención Americana. Sin embargo, esta Corte no puede dejar de observar que los recursos subjetivos o de plena jurisdicción interpuestos por los hermanos Salvador Chiriboga no han sido resueltos en un plazo razonable ni han sido efectivos.

B) Pago de una justa indemnización

95. El artículo 21.2 de la Convención Americana expresamente señala como requisito para poder llevar a cabo una privación de la propiedad el pago de una justa indemnización.

96. Al respecto, el Tribunal estima que en casos de expropiación el pago de una indemnización constituye un principio general del derecho internacional, el cual deriva de la necesidad de buscar un equilibrio entre el interés general y el del propietario. Dicho principio ha sido recogido en la Convención Americana en su artículo 21, al referirse al pago de una “justa indemnización”. Esta Corte considera que para alcanzar el pago de una justa indemnización ésta debe ser adecuada, pronta y efectiva.

98. La Corte estima que, en casos de expropiación, para que la justa indemnización sea adecuada se debe tomar como referencia el valor comercial del bien objeto de la expropiación anterior a la declaratoria de utilidad pública de éste, y atendiendo el justo equilibrio entre el interés general y el interés particular a que se ha hecho referencia en la presente Sentencia (...).

113. (...) [S]i bien el fin de la expropiación ha sido legítimo, el Estado no ha respetado los requisitos previstos en la Convención Americana al no cumplir los plazos procesales contemplados en la normativa nacional y establecidos como formalidades necesarias en su derecho interno, vulnerando el principio de legalidad, por lo que el procedimiento expropiatorio ha resultado arbitrario.

114. La Corte constata que la falta de pago de una justa indemnización, de acuerdo con los estándares previamente establecidos (...), es evidente en el presente caso, y por lo tanto considera que la privación de la propiedad sin el pago de una justa indemnización constituye una violación al derecho a la propiedad privada consagrado en el artículo 21.2 de la Convención.

116. En conclusión, la Corte sostiene que el Estado privó del derecho a la propiedad privada a la señora María Salvador Chiriboga por razones de utilidad pública legítimas y debidamente fundamentadas, las cuales consistieron en la protección del medio ambiente a través del establecimiento del Parque Metropolitano. Sin embargo, el Estado no respetó los requerimientos necesarios para restringir el derecho a la propiedad acogidos en los principios generales del derecho internacional y explícitamente señalados en la Convención Americana.

117. En específico, el Estado incumplió con las formas establecidas en la ley al vulnerar la protección y garantías judiciales, ya que los recursos interpuestos han excedido para su resolución el plazo razonable y han carecido de efectividad. Lo anterior ha privado indefinidamente a la víctima de su bien, así como del pago de una justa indemnización, lo que ha ocasionado una incertidumbre tanto jurídica como fáctica, la cual ha derivado en cargas excesivas impuestas a la misma, convirtiendo a dicha expropiación en arbitraria.

118. De todo lo expuesto, este Tribunal considera que el Estado es responsable de la violación del derecho consagrado en el artículo 21.2 de la Convención Americana, en relación con los derechos establecidos en los artículos 8.1 y 25.1 de dicha Convención, todo ello en relación con el artículo 1.1 de dicho instrumento en perjuicio de María Salvador Chiriboga.

122. La Corte ha interpretado que la adecuación de la normativa interna a los parámetros establecidos en la Convención, implica la adopción de medidas en dos vertientes, a saber: i) la supresión de las normas y prácticas de cualquier naturaleza que entrañen violación a las garantías previstas en la Convención o que desconozcan los derechos allí reconocidos u obstaculicen su ejercicio; y ii) la expedición de normas y el desarrollo de prácticas conducentes a la efectiva observancia de dichas garantías. La primera vertiente se satisface con la reforma, la derogación, o la anulación, de las normas o prácticas que tengan esos alcances, según corresponda. La segunda, obliga al Estado a prevenir la recurrencia de violaciones a los derechos humanos y, por eso, debe adoptar todas las medidas legales, administrativas y de otra índole que sean necesarias para evitar que hechos similares vuelvan a ocurrir en el futuro.

Consultable

en:

http://www.corteidh.or.cr/cf/Jurisprudencia2/ficha_tecnica.cfm?nId_Ficha=292&lang=es

Anexo 17

Extraído del Caso Palamara Iribarne vs Chile.

102. La jurisprudencia del Tribunal ha desarrollado un concepto amplio de propiedad, el cual abarca, entre otros, el uso y goce de los “bienes”, definidos como cosas materiales apropiables, así como todo derecho que pueda formar parte del patrimonio de una persona. Dicho concepto comprende todos los muebles e inmuebles, los elementos corporales e incorporeales y cualquier otro objeto inmaterial susceptible de valor. Por ello, (...) también se encuentran incluidas las obras producto de la creación intelectual de una persona, quien, por el hecho de haber realizado esa creación adquiere sobre ésta derechos de autor conexos con el uso y goce de la misma.

105. Como ha quedado demostrado, además de la supresión de la información electrónica referida al libro que se encontraba en dos computadoras, fueron incautados en la imprenta Ateli 16 ejemplares del libro, 1 diskette con el texto íntegro de la publicación, tres paquetes con cinco libros cada uno, tres paquetes con un número indeterminado de hojas sobrantes de la publicación y sobres con la matricería electrostática de la publicación con los originales del texto, así como en el domicilio del señor Palamara Iribarne 874 ejemplares de dicho libro. (...)

106. Los actos mencionados en el párrafo anterior implicaron la privación efectiva de la propiedad sobre los bienes materiales del señor Palamara Iribarne relacionados con su libro. Tal privación de la propiedad de su obra impidió al señor Palamara Iribarne publicar, difundir y comercializar su creación, por lo que no pudo continuar con su intención de obtener réditos económicos de dicha publicación y beneficiarse de la protección que le correspondía por la obra creada. (...)

108. La Corte observa que el derecho a la propiedad no es un derecho absoluto y que el artículo 21.2 de la Convención establece que para que la privación de los bienes de una persona sea compatible con el derecho a la propiedad consagrado en la Convención, debe fundarse en razones de utilidad pública o de interés social, sujetarse al pago de una justa indemnización, limitarse a los casos y practicarse según las formas establecidas por la ley. Debido a las circunstancias del presente caso, el Tribunal considera que es evidente que el señor Palamara Iribarne no ha sido indemnizado por el Estado por la privación del uso y goce de sus bienes.

111. Por las anteriores consideraciones, la Corte concluye que el Estado violó en perjuicio del señor Humberto Antonio Palamara Iribarne el derecho a la propiedad privada establecido en el artículo 21.1 y 21.2 de la Convención Americana, y ha incumplido la obligación general de respetar y garantizar los derechos establecida en el artículo 1.1 de dicho tratado.

Consultable

en:

http://www.corteidh.or.cr/cf/Jurisprudencia2/ficha_tecnica.cfm?nId_Ficha=313&lang=es

Anexo 18

Al respecto en la OFICINA DEL ALTO COMISIONADO DE LA ONU PARA LOS DERECHOS HUMANOS EN MÉXICO ha señalado en la RECOMENDACIÓN No. 52 /2016 sobre casos de violaciones a la legalidad y seguridad jurídica que:

Trae a colación diversos casos de violación a sus derechos de seguridad jurídica y legalidad, así como de derechos de propiedad privada mismo que enfatiza de la siguiente forma:

132. El artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, prevé de manera genérica el derecho a la propiedad privada, garantizando que cualquier restricción a este derecho solo podrá realizarse “por causa de utilidad pública y mediante indemnización”.

133. Asimismo, el artículo 17 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos reconoce que: “Toda persona tiene derecho a la propiedad, individual y colectivamente”.

134. De igual forma, el artículo 21.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos revela que: “Toda persona tiene derecho al uso y goce de sus bienes. La ley puede subordinar tal uso y goce al interés social”.

135. La Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre fija en su numeral XXIII que: “Toda persona tiene derecho a la propiedad privada correspondiente a las necesidades esenciales de una vida decorosa, que contribuya a mantener la dignidad de la persona y del hogar”.

136. La Corte Interamericana de Derechos Humanos, ha interpretado de manera extensiva la propiedad considerado que este derecho comprende *“todos los muebles e inmuebles, los elementos corporales e incorporeales y cualquier otro objeto inmaterial susceptible de valor. Adicionalmente, la Corte ha considerado protegidos a los derechos adquiridos, entendidos como derechos que se han incorporado al patrimonio de las personas”*⁴²

137. Esta Comisión Nacional ha sostenido que el derecho a la propiedad es el que *“tiene toda persona de usar, gozar, disfrutar y disponer sus bienes de acuerdo a la ley. Dicho derecho será protegido por el Estado, por lo que nadie podrá ser privado, ni molestado en sus bienes sino en virtud de un juicio que cumpla con las formalidades esenciales del procedimiento.”*⁴³[⁴⁴]

Anexo 19

Artículo 6° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Vigente.

⁴² “Caso Granier y otros (Radio Caracas Televisión) Vs. Venezuela”. Excepciones Preliminares, Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 22 de junio de 2015, párr. 335.

⁴³ Consultable en: http://www.cndh.org.mx/Cuales_son_Derechos_Humanos

⁴⁴ Consultable en: http://www.cndh.org.mx/sites/all/doc/Recomendaciones/2016/Rec_2016_052.pdf

ARTÍCULO 60.- En los juicios que se tramiten ante el Tribunal no habrá lugar a condenación en costas. Cada parte será responsable de sus propios gastos y los que originen las diligencias que promuevan.

Únicamente habrá lugar a condena en costas a favor de la autoridad demandada, cuando se controviertan resoluciones con propósitos notoriamente dilatorios.

Para los efectos de este artículo, se entenderá que el actor tiene propósitos notoriamente dilatorios cuando al dictarse una sentencia que reconozca la validez de la resolución impugnada, se beneficia económicamente por la dilación en el cobro, ejecución o cumplimiento, siempre que los conceptos de impugnación formulados en la demanda sean notoriamente improcedentes o infundados. Cuando la ley prevea que las cantidades adeudadas se aumentan con actualización por inflación y con alguna tasa de interés o de recargos, se entenderá que no hay beneficio económico por la dilación.

La autoridad demandada deberá indemnizar al particular afectado por el importe de los daños y perjuicios causados, cuando la unidad administrativa de dicho órgano cometa falta grave al dictar la resolución impugnada y no se allane al contestar la demanda en el concepto de impugnación de que se trata. Habrá falta grave cuando:

I. Se anule por ausencia de fundamentación o de motivación, en cuanto al fondo o a la competencia.

II. Sea contraria a una jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de legalidad. Si la jurisprudencia se publica con posterioridad a la contestación no hay falta grave.

III. Se anule con fundamento en el artículo 51, fracción V de esta Ley.

La condenación en costas o la indemnización establecidas en los párrafos segundo y tercero de este artículo se reclamará a través del incidente respectivo, el que se tramitará conforme lo previsto por el cuarto párrafo del artículo 39 de esta Ley.

Anexo 20

Artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Vigente.

ARTÍCULO 51.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.

II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, siempre que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

III. Vicios del procedimiento siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas, en cuanto al fondo del asunto.

V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

Para los efectos de lo dispuesto por las fracciones II y III del presente artículo, se considera que no afectan las defensas del particular ni trascienden al sentido de la resolución impugnada, entre otros, los vicios siguientes:

a) Cuando en un citatorio no se haga mención que es para recibir una orden de visita domiciliaria, siempre que ésta se inicie con el destinatario de la orden.

b) Cuando en un citatorio no se haga constar en forma circunstanciada la forma en que el notificador se cercioró que se encontraba en el domicilio correcto, siempre que la diligencia se haya efectuado en el domicilio indicado en el documento que deba notificarse.

c) Cuando en la entrega del citatorio se hayan cometido vicios de procedimiento, siempre que la diligencia prevista en dicho citatorio se haya entendido directamente con el interesado o con su representante legal.

d) Cuando existan irregularidades en los citatorios, en las notificaciones de requerimientos de solicitudes de datos, informes o documentos, o en los propios requerimientos, siempre y cuando el particular desahogue los mismos, exhibiendo oportunamente la información y documentación solicitados.

e) Cuando no se dé a conocer al contribuyente visitado el resultado de una compulsa a terceros, si la resolución impugnada no se sustenta en dichos resultados.

f) Cuando no se valore alguna prueba para acreditar los hechos asentados en el oficio de observaciones o en la última acta parcial, siempre que dicha prueba no sea idónea para dichos efectos.

El Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada o para ordenar o tramitar el

procedimiento del que derive y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.

Cuando resulte fundada la incompetencia de la autoridad y además existan agravios encaminados a controvertir el fondo del asunto, el Tribunal deberá analizarlos y si alguno de ellos resulta fundado, con base en el principio de mayor beneficio, procederá a resolver el fondo de la cuestión efectivamente planteada por el actor.

Los órganos arbitrales y de otra naturaleza, derivados de mecanismos alternativos de solución de controversias en materia de prácticas desleales, contenidos en tratados y convenios internacionales de los que México sea parte, no podrán revisar de oficio las causales a que se refiere este artículo.

Anexo 21

El artículo 14, Constitucional en su segundo párrafo señal que:

Artículo 14. A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.

Anexo 22

Por su parte el artículo 16 Constitucional en su primer párrafo nos dice:

Artículo 16. **Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones**, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. En los juicios y procedimientos seguidos en forma de juicio en los que se establezca como regla la oralidad, bastará con que quede constancia de ellos en cualquier medio que dé certeza de su contenido y del cumplimiento de lo previsto en este párrafo.

Anexo 23

En el artículo 22 Constitucional se establece:

Artículo 22. **Quedan prohibidas** las penas de muerte, de mutilación, de infamia, la marca, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, **la confiscación de bienes** y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales. Toda pena deberá ser proporcional al delito que sancione y al bien jurídico afectado.

No se considerará confiscación la aplicación de bienes de una persona cuando sea decretada **para el pago de multas o impuestos**, ni cuando la decrete una autoridad judicial para el pago de responsabilidad civil derivada de la comisión de un delito. Tampoco se considerará confiscación el decomiso que ordene la autoridad judicial de los bienes en caso de enriquecimiento ilícito en los términos del artículo 109, la

aplicación a favor del Estado de bienes asegurados que causen abandono en los términos de las disposiciones aplicables, ni la de aquellos bienes cuyo dominio se declare extinto en sentencia.

Anexo 24

Para la Primera Sala del nuestro Alto Tribunal:

Época: Décima Época

Registro: 2006240

Instancia: Primera Sala

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 5, Abril de 2014, Tomo I

Materia(s): Constitucional

Tesis: 1a. CLXX/2014 (10a.)

Página: 803

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES PREVISTA EN EL ARTÍCULO 41, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. NO CONSTITUYE UNA MEDIDA CONFISCATORIA DEL PATRIMONIO DE LOS CONTRIBUYENTES.

El citado precepto prevé que, tratándose de la omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, las autoridades fiscales podrán hacer efectiva al contribuyente o al responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate. Ahora bien, esta determinación presuntiva de contribuciones no constituye una medida confiscatoria del patrimonio de los contribuyentes, toda vez que **la confiscación implica la apropiación violenta, por la autoridad, de la totalidad de los bienes de una persona o de una parte significativa de éstos, sin título legítimo y sin contraprestación**, lo que no se encuentra permitido en esa norma tributaria, ya que la presunción relativa determinada al contribuyente en los términos del artículo 41, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, no busca sacrificar la capacidad contributiva del sujeto pasivo en aras del sostenimiento del gasto público, sino que delimita ambos bienes de forma que se obtenga una eficacia óptima en el reparto de las cargas públicas, desmotivando el incumplimiento del particular y obligándolo a tributar mediante una determinación presuntiva, sin la cual no aportaría contribución alguna, por lo que el parámetro adoptado por el Congreso de la Unión en el citado precepto legal, no torna ruinoso o confiscatorio la cantidad determinada, al permitir la prueba en contrario.

Amparo directo en revisión 4514/2013. Comercializadora Promojol, S.A. de C.V. 12 de marzo de 2014. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Olga Sánchez Cordero de García

Villegas y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Ricardo Manuel Martínez Estrada.
Esta tesis se publicó el viernes 25 de abril de 2014 a las 9:32 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Anexo 25

Época: Novena Época
Registro: 161458
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo XXXIV, Julio de 2011
Materia(s): Constitucional
Tesis: 1a. CXXVIII/2011
Página: 311

SECUESTRO DE PAPELES, DINERO U OTROS OBJETOS. EL ARTÍCULO 21 DE LA LEY DE EXTRADICIÓN INTERNACIONAL QUE LO PREVÉ, NO VIOLA EL ARTÍCULO 22 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

El citado precepto legal prevé el secuestro de papeles, dinero u otros objetos que se hallen en poder del reclamado, relacionados con el delito imputado o que puedan ser elementos de prueba, a petición del Estado solicitante. Así, al considerarse **una medida de aseguramiento provisional o precautoria que tiene como fin proteger todos los artículos, instrumentos, objetos de valor o documentos** relacionados con el delito, y que son materia de la medida para garantizar la comprobación del cuerpo del delito y/o la probable responsabilidad del reclamado, así como garantizar la eventual pena consistente en el decomiso y que, como medida provisional, puede decretarse por el juez de distrito al dictar la orden de detención con fines de extradición, siempre y cuando así lo solicite el Estado reclamante, es evidente que el artículo 21 de la Ley de Extradición Internacional no viola el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues si bien es cierto que este numeral constitucional prohíbe entre otras penas inusitadas y trascendentales la confiscación de bienes, también lo es que dicho precepto legal ni su aplicación constituyen supuestos confiscatorios. Lo anterior es así, porque **es consustancial al concepto de confiscación la privación de la totalidad o la mayor parte de bienes o derechos de un individuo, fuera de los casos previstos por el segundo párrafo del artículo 22 constitucional, que sin constituir una confiscación, habilitan al poder público para privar a un individuo de sus bienes o derechos, taxativamente limitado a las hipótesis contenidas en dicho precepto**. Asimismo, la ausencia de ese efecto de privación en la norma impugnada, y por el contrario, su reducción a **una mera indisponibilidad patrimonial de orden provisorio, no permite encuadrar a tal providencia cautelar en el rango de la confiscación, de**

manera que no puede aceptarse como acto de privación constitucionalmente prohibido, el aseguramiento temporal de bienes autorizado por el indicado artículo 21, si se considera que al resolverse en definitiva el procedimiento de extradición, sin que ésta se estime procedente, rescataría a favor del quejoso la disponibilidad de los bienes materia del aseguramiento.

Amparo en revisión 289/2011. 18 de mayo de 2011. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Beatriz J. Jaimes Ramos.

CURRÍCULO DE LA CANDIDATA

DATOS GENERALES

NOMBRE: ALEJANDRINA QUIROZ BONIFACIO
FECHA DE NACIMIENTO: 27 de julio de 1985
LUGAR DE NACIMIENTO: Guadalajara, Jalisco, México
ESTADO CIVIL: Soltera
R.F.C.: QUBA850727910
N.S.S.: 0404852008-6
CORREO ELECTRÓNICO: alejandrinaquiroz@gmail.com
TELEFONOS: Cel. 3312617812, Of. 36557053



EDUCACIÓN

POSGRADO:	Actualmente curso el cuarto semestre la <i>Maestría en Derecho Constitucional y Argumentación Jurídica</i> , en el Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Occidente ITESO.
MAESTRÍA 2015-2017	
LICENCIATURA:	Por la Universidad de Guadalajara, Centro Universitario de Ciencias Sociales y Humanidades (CUCSH). Obtención de grado con la Tesis " <i>Adecuación del Incidente de falta de personalidad en la Ley de Justicia Administrativa del Estado de Jalisco</i> " Marzo de 2011. Título y Cédula Profesional Federal N° 7153642.
ABOGADO 2004-2008	
PREPARATORIA: BACHILLERATO GENERAL 2000-2003	Instituto Columbia A.C., Columbia College incorporado a la U de G. Certificado de estudios.

CURSOS Y DIPLOMADOS

2017	Curso de Producción Académica para Posgrado. Coordinador del Curso: Mtra. Ana María García Pérez. ITESO.
2017	Curso Especializado en Litigio Estratégico y Control difuso de convencionalidad: México y sus Obligaciones Internacionales en Derechos Humanos. IIRESODH. A cargo del Dr. Víctor Manuel Rodríguez Rescia.
2015-2016	Diplomado en "Juicios Orales" por el Colegio de Abogados Penalistas de Jalisco, A. C. avalado por la Secretaria de Profesiones del Estado de Jalisco.
2014	CRITICA IURIS Cátedra Iberoamericana 2014, DERECHO Y ARGUMENTACIÓN JURÍDICA, Problemas y perspectivas de Estudio, ITESO.
2014	Coloquio "Derechos Humanos como perspectiva de género" Instituto de Justicia Alternativa del Estado de Jalisco.
2014	Diplomado en "Impuestos y su aplicación contable" . Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas (CUCEA).
2008-2009	Diplomado en "Amparo" , Centro Universitario de Ciencias Sociales y Humanidades (CUCSH).
2004	Curso de Auxiliar Contable , por el Servicio Estatal de Empleo.

EXPERIENCIA PROFESIONAL

- 2017** Actualmente y desde 2004, me desempeño como **Auxiliar Contable y Asesor Jurídico en el Despacho Contable, Vargas Terriquez y Asociados.**
- 2010** Me desempeñé como Asesor Jurídico en el área Fiscal y Administrativa en el Despacho de Asesoría Jurídica García Maldonado Consultores, a cargo de la Dra. María de Jesús Ledesma Saavedra y el Dr. Octavio García Maldonado.
- 2008** Presenté el Servicio Social en el Bufete Jurídico Penal UdG en la PGR a cargo del Lic. Fernando González Castellanos, y presenté Prácticas Profesionales en el Bufete jurídico de la UdG, a cargo del Mtro. Alfredo Becerra Ochoa.
- 2007** Me desempeñé como meritorio del Secretario de Acuerdos y Secretario Ejecutor del Juzgado 6to de lo Familiar, del Primer Partido Judicial del Estado de Jalisco. Lic. Eréndira Mercado y Lic. Primavera Rosalba Romero.
- 2003** Convenio en prácticas mediante el programa gestionado por el Servicio Estatal de Empleo en el Dpto. de Contabilidad, otorgándome un Reconocimiento como **AUXILIAR CONTABLE**, realizando durante seis meses tareas administrativas y contables.

DATOS COMPLEMENTARIOS

• IDIOMAS

- Español (nativo)
- Inglés (avanzado)

INFORMÁTICA: Windows, Procesadores de Textos, Word, Microsoft Word, Hojas de Cálculo: Excel, Power Point, Prezi, Outlook, ContPAQj, SUA, factura electrónica.
--

OTROS DATOS DE INTERÉS

- ✓ Me considero una persona responsable, honesta, capaz y competitiva, con gusto por el estudio y la investigación, con un considerable agrado por las ciencias fiscales, y por el Derecho Constitucional mexicano. Cuento con un espíritu emprendedor y trabajador. Busco la excelencia, y desempeñarme con orgullo y dedicación, puesto que me considero una persona positiva y de retos. Quiero ser una de las mejores y más destacadas Abogadas del país.
- ✓ Considero la lectura y el análisis herramientas básicas de investigación. Tengo el gusto por la organización y adecuación de metodologías estratégicas.
- ✓ Como recreación, me gusta leer sobre historia de México e historia Universal, en especial, por las antiguas civilizaciones como la Egipcia y la Romana, también me intereso por lecturas y libros de crecimiento personal, espiritualidad, apertura de conciencia y trascendencia del alma.